



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ  
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT  
INSTITUTE OF FINANCES

# KOMPARACE ÚČETNÍHO SYSTÉMU V ČESKÉ REPUBLICCE A VE SPOLKOVÉ REPUBLICCE NĚMECKO

COMPARISON CZECH ACCOUNTING SYSTEM AND ACCOUNTING SYSTEM IN FEDERAL  
REPUBLIC OF GERMANY

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

ALŽBĚTA BALÍČKOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. MICHAELA BERANOVÁ, Ph.D.

BRNO 2013

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

**Balíčková Alžběta**

---

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

**Komparace účetního systému v České republice a ve Spolkové republice Německo**

v anglickém jazyce:

**Comparison Czech Accounting System and Accounting System in Federal Republic of Germany**

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska vykazování účetních informací

Analýza zvolených účetních systémů

Vlastní návrhy řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

DUŠEK, J. Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech. 6. vyd. Praha: Grada, 2011. 208 s. ISBN: 978-80-247-4060-7.

KOVANICOVÁ, D. Abeceda účetních znalostí pro každého. 20. aktualiz. vyd. Praha: Polygon, 2012. 412 s. ISBN 78-80-7273-169-5.

VANĚK, M. Německé účetní právo v české praxi. 3. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Leges, 2010. 128 s. ISBN 978-80-87212-52-3.

ŽÁROVÁ, M. Financial reporting and management in Central and Eastern Europe. Prague: Oeconomica, 2010. 101 s. ISBN 978-80-245-1661-5.

ŽÁROVÁ, M. Regulace evropského účetnictví. 1. vyd. Praha: Oeconomica, 2006. 184 s. ISBN 80-245-1046-4.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Michaela Beranová, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2012/2013.

L.S.

---

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.  
Ředitel ústavu

---

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.  
Děkan fakulty

V Brně, dne 27.05.2013

## **Abstrakt**

Bakalářská práce vymezuje srovnání národních účetních systémů České republiky a Spolkové republiky Německo. Jsou porovnány hlavní rozdíly v účetních soustavách obou států v oblasti vedení účetnictví, výkaznictví a oceňování. Účetní systémy jsou vymezeny především na základě právních norem obou států. Zjištěné rozdíly jsou rozvedeny a zdůvodněny.

## **Abstract**

This bachelor thesis defines the comparison of national accounting systems in the Czech Republic and the Federal Republic of Germany. There are the major differences in the financial systems of both countries especially in the area of accounting, reporting and valuation. Accounting systems are defined mainly on the basis of the legal rules of both states. The differences found are discussed and justified.

## **Klíčová slova**

účetní standardy, komparace, účetní soustava, účetní osnova, účetní výkazy, ČR, SRN, regulace účetnictví, oceňování, účetní závěrka

## **Key words**

accounting standards, comparison, accounting system, chart of accounts, financial statements, Czech Republic, Germany, financial regulation, valuation and financial accounts

## **Bibliografická citace**

BALÍČKOVÁ, A. *Komparace účetního systému v České republice a ve Spolkové republice Německo*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2013. 64 s.  
Vedoucí bakalářské práce Ing. Michaela Beranová, Ph.D..

## **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 31. května 2013

.....  
podpis studenta

## **Poděkování**

Tímto chci především poděkovat svojí vedoucí bakalářské práce Ing. Michaele Beranové, Ph.D. za cenné a odborné rady, které mi poskytla při vypracování této práce. Dále Ing. Karlu Marečkovi a Ing. Veronice Strýčkové, díky nimž jsem mohla zpracovat praktickou část této práce.

# Obsah

Úvod a cíl práce	10
1 Teoretická východiska komparace a analýza účetních systémů	12
1.1 Historický vývoj	12
1.2 Účetní systémy	13
1.2.1 Účetnictví kontinentálního typu	15
1.3 Účetní výkazy	16
1.4 Základní zásady vedení účetnictví	17
1.5 Kdo vede účetnictví	21
1.5.1 Dělení společností v SRN vzhledem k vedení účetnictví	23
1.5.2 Dělení společností v ČR vzhledem k vedení účetnictví	22
1.6 Regulace účetních systémů	24
1.7 Vedení účetnictví	26
1.8 Převodové můstky	28
1.9 Účetní závěrka	29
1.10 Oceňování aktiv – majetkových složek	31
1.11 Odpisy	37
2 Praktická část komparace účetních systémů	38
2.1 O společnosti ABC s. r. o. a XYZ GmbH	38
2.2 Účtování ve společnosti ABC s. r. o. a XYZ GmbH	39
2.2.1 Účtování a převod vybraných rozvahových účtů do roku 2011	40
2.2.2 Převod výsledkových účtů	49
2.2.3 Účtování na vybraných rozvahových účtech od roku 2012	51

2.2.4 Účtování na vybraných výsledkových účtech od roku 2012	54
2.3 Možnost přechodu na IFRS	56
Závěr	58
Seznam použitých zdrojů	60
Seznam tabulek a obrázků	62
Seznam příloh	64
Přílohy	I

## Úvod a cíl práce

I přes nepopiratelnou integraci celého světa hraje v současné době pro většinu států důležitou roli zachovat si svoje vlastní metody, které se po stovky let tvořily napříč různými kulturami. Jedná se o integraci minorit - postupné osvojování kultur cizího společenství (v České republice se jedná o společenství Evropské unie), ale zároveň ponechání kultury vlastní. To platí i na poli finančního účetnictví a výkaznictví, kdy se celý svět snaží standardizovat účetnictví do mezinárodního konceptu, který umožňuje překonávat bariéry vzniklé odlišným pojetím účetnictví a díky tomu porovnávat veškeré účetní informace, které slouží jako jedno z nejdůležitějších východisek v rámci firemních rozhodnutí.

Tématem této bakalářské práce je komparace národního účetního systému České republiky a národního účetního systému Spolkové republiky Německo. Porovnání České republiky s Německem bylo vybráno na základě skutečnosti, že je to v dnešní době nejdůležitější obchodní partner ČR co do vývozu i dovozu zboží a i z historického hlediska hrálo Německo významnou roli v dějinách novodobé České republiky. Navíc se jedná o jednu z nejvyspělejších ekonomik Evropy, která je „motorem“ celé Evropské unie. I když spousta podniků z České republiky musí zpracovávat účetnictví podle Mezinárodních účetních standardů (dále jen IFRS) pro své německé mateřské společnosti, a stejně tak se děje i opačně, existují ještě společnosti, které požadují, aby se účetnictví připravilo podle německých pravidel a opačně.

Nejprve je krátce vysvětlen zrod účetnictví a jeho přibývajících potřeba ve světě obchodu. Následně se tato práce zaměřuje na vznik účetnictví v České republice a na vznik účetnictví v Německu, jež volně přechází až do současné podoby obou účetních systémů. Další část této práce se věnuje analýze účetních systémů dle jejich typů. Je popsáno i výkaznictví obou celků a zásady, pomocí kterých vedou účetní jednotky v obou státech své účetnictví. Je zde také vymezeno, které účetní jednotky vedou účetnictví. Poté je popsána síla regulace účetnictví v obou celcích a to především regulace v podobě zákonů a předpisů. Pro možnost zpracování praktické části práce jsou v teoretických východiscích také popsány převodové můstky. Okrajově se tato práce také zmiňuje o harmonizaci účetnictví na IFRS.

Praktická část této práce se zabývá aplikací předchozích poznatků do praxe, a to vedením účetnictví ve dvou majetkově propojených společnostech, jež jedna sídlí v České republice a jedna ve Spolkové republice Německo. V první části je řešena snaha obou společností co nejvíce sjednotit svoje účetnictví a to dle českého podniku. Ve druhé části je uvedeno separované účetnictví obou celků, které společnosti aplikují od roku 2012. Rozdíly jsou porovnávány na běžných účetních případech obou společností. Jsou rozebrány a následně zdůvodněny. V závěru jsou zjištěné rozdíly shrnuty.

Tato bakalářská práce si klade za cíl vymezit rozdíly národních účetních soustav České republiky a Spolkové republiky Německo. Jedná se o rozdíly v historickém vývoji obou účetních soustav, v účetních systémech, základních zásadách vedení účetnictví, regulaci obou účetních soustav, v právních hlediscích tvorby účetnictví a v oceňování. Dále jsou vymezeny rozdíly mezi finančními výkazy podle legislativ obou zemí. V závěru jsou zhodnoceny jejich zásadní rozdíly.

# 1 Teoretická východiska komparace a analýza účetních systémů

Existuje řada definic pro účetnictví. Nejzajímavěji moderně pojatá definice účetnictví, která se dá skvěle aplikovat na dnešní moderní dobu je, že se jedná o: „*Informační systém, který identifikuje, měří, zpracovává a prezentuje finanční informace o podniku, na jejichž základě si mohou nejen manažeři podniku, ale zejména externí uživatelé (kteří nemohou tyto informace získat jinak) učinit správný úsudek o podniku a přijmout kvalifikovaná rozhodnutí*“<sup>1</sup>.

Účetnictví se využívalo již v dobách, kdy ještě ani neexistoval papír a to především kupci a městskými obchodníky. Dělal se zářezy např. do parohů, kostí nebo dřevěných hůlek. Později se začaly používat hliněné desky a obrázkové písmo. Hospodářské operace se zaznamenávaly již ve starověkém Babylonu, v Egyptě a v Římě. Po vynálezu papíru hrálo v Evropě (především v Itálii) velkou roli zavedení arabských čísel. Začal vznikat princip soustavnosti, který umožňoval sledovat pohyb na účtech. Po vynálezu knihtisku se vedli popisníky, memoriály, deníky (tajné knihy) a rozvážné (hlavní) knihy. To už začalo účetnictví vypadat tak, jak ho známe v současné době<sup>2</sup>.

## 1.1 Historický vývoj

Počátky účetnictví některé knihy datují již na dobu před více než deseti tisíci lety, ale to se týká oblastí středního východu. V Evropě se první záznamy o účetnictví objevily ve 4. stol. př. n. l<sup>3</sup>.

### České dějiny účetnictví

Poznatků o českém, respektive slovanském účetnictví je velmi málo. Obchodníci si zaznamenávali své závazky, dluhy a pohledávky v časovém pořadí. Nejprve se psalo latinou, kterou později vytlačila němčina. Podvojně účetnictví se začalo praktikovat v rakouské dvorní účetní komoře a díky tomu se dostalo do Českého království, jelikož

---

<sup>1</sup> KOVANICOVÁ, D. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. s. 6.

<sup>2</sup> ŠTURSA, B. *Stručné dějiny účetnictví*. s. 3-5.

<sup>3</sup> MALÍKOVÁ, O. a kol. *Účetnictví včera a dnes*. s. 34.

bylo pod nadvládou Rakousko-Uherska. Byla zavedena hlavní kniha, poté následovalo zavedení soustav jednoduchého účetnictví a podvojného účetnictví. Po druhé světové válce sloužilo účetnictví jako nástroj kontroly plánování. Následoval rok 1989 a přizpůsobení účetnictví tržnímu prostředí<sup>4</sup>.

### **Německé dějiny účetnictví**

Spisy o účetnictví se v Německu vyskytovaly již od 13. století. Velký vliv na účetnictví měla Hansa<sup>5</sup>. Nejprve se využívalo účetnictví jednoduché, především v severní části Německa, do jižní části již pronikalo účetnictví podvojně z Itálie. Nejstarším německy psaným dílem je Rechenbüchlein, kde je popsáno, že jediným používaným účetním nástrojem byla hlavní kniha. V dalších stoletích se začala praktikovat uzávěrka knih, bilancování (zavedeno v tehdejší Prusku) a zaváděly se předpisy o čase a zhodnocení. Až v 19. století se v Německu zavádí pokladní kniha<sup>6</sup>.

### **Dnešní vývoj účetnictví**

Do druhé světové války se státy nesnažily sjednocovat a propojovat své účetní systémy. Ale po druhé světové válce se začala rozvíjet snaha o novou spolupráci. Vzniklo NATO a předchůdci Evropské unie. Po vzniku Evropské unie bylo důležité harmonizovat účetnictví a to především díky neustále se rozšiřující globalizaci. V roce 1973 vznikl Výbor pro tvorbu mezinárodních účetních standardů, do kterého se zapojily právě i německé profesní účetní instituce, především ze západní části Německa. V Česku se začalo IFRS využívat až po roce 1989, kdy se rozpadl komunistický režim, jež využíval plánované hospodářství<sup>7</sup>.

## **1.2 Účetní systémy**

Rozdíly vznikající v účetních systémech jednotlivých států se vyznačují velkou řadou odlišností, jak v právním systému, tak v jeho výkladu. V každé zemi je účetnictví

---

<sup>4</sup> ŠTURSA, B. *Stručné dějiny účetnictví*. s. 3-15.

<sup>5</sup> Hansa = skupina měst, která se zabývala obchodem i do dalekých zemí.

<sup>6</sup> ŠTURSA, B. *Stručné dějiny účetnictví*. s. 3-15.

<sup>7</sup> MALÍKOVÁ, O. a kol. *Účetnictví včera a dnes*. s. 68.

souhrnem práv, standardů a jiných pravidel a interpretací. Jedná se o velmi specifickou věc. Nejlépe by se dal souhrn odlišností shrnout v následující tabulce.

Tab. 1: Delegování pravomocí (Zdroj: <sup>8</sup>)

<b>Pravidla</b>	<b>Kdo je udává</b>
Rozdělení legislativy: nařízení, daňová regulace	Vláda, daňové autority
Soudnictví	Soudy
Standardy	Vláda, komory
Další významná pravidla: profesionální doporučení, příručky, seznamy předpisů	Profesionální a průmyslové asociace, akciové trhy
Interpretace	Akademici, právníci, legislativci

Odlišnosti týkající se Německa jsou např. v poskytování úvěrů finančním systémem. Trh je v Německu kontrolován pomocí BaFin, což je Německý federální dohled<sup>9</sup>.

Účetní systémy se mohou rozlišovat podle různých hodnotících kritérií jako např. zda se jedná o systém, který dává přednost makroekonomickému konceptu před mikroekonomickým, systém zvykového práva či systém řízený právními normami nebo podle kulturně sociálního přístupu.

Státy mají různé účetní systémy, ve kterých se odlišují. Odlišení je výrazné především:

- V okruzích uživatelů, kteří používají finanční výkazy;
- Ve velikosti regulace účetnictví;
- Síle propojení účetního a daňového práva;
- V tom, jak vykážou uživatelé daň ze zisku;
- Míře opatrnosti u výsledku hospodaření;
- V oceňování.

<sup>8</sup> ŽÁROVÁ, M. PROCHÁZKA, D. ROE, J. *Financial reporting and management in Central and Easter Europe*. s. 13.

<sup>9</sup> MALÍKOVÁ, O. a kol. *Účetnictví včera a dnes*. s. 34.

Snad nejvýraznější odlišností je právě síla propojení účetního a daňového práva. České účetní výkazy nejsou totožné s daňovými výkazy, které se odevzdávají na finančních úřadech. Ale právě Německo má jak účetní, tak daňové výkazy totožné. Toto propojení zaručuje věrohodnost tamějších podniků. Oba účetní systémy však patří do účetních systémů tzv. kontinentálního typu<sup>10</sup>.

### 1.2.1 Účetnictví kontinentálního typu

České i německé účetnictví patří, jak již bylo zmíněno v předchozím odstavci, k účetnictví tzv. kontinentálního typu. Do tohoto typu účetních systémů patří také např. Francie, Japonsko či některé africké státy. Tento typ se vyznačuje především velkým vlivem právních norem. V České republice je nejdůležitější normou, jež se účetnictví řídí, Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o účetnictví). V Německu se jedná o Handelsgesetzbuch z 10. 5. 1897, ve znění pozdějších předpisů (dále jen obchodní zákoník, Handelsgesetzbuch, HGB), který upravuje účetní zásady. Prioritou ve vedení účetnictví podle kontinentálního typu je to, zda podnik dodržel legislativní předpisy. Je ale jedno, jestli účetní údaje zobrazují reálnou finanční situaci podniku<sup>11</sup>.

Existují však také státy, jejichž účetní pravidla se neřídí právními normami, ale jsou tvořeny pomocí zvykového práva. Těmito státy jsou např. Spojené státy americké, Kanada, Švédské království či Spojené království Velké Británie a Severního Irsku. Důležitou roli zde hraje reálné zobrazení, nikoliv zobrazení podle legislativy. Na tomto pojetí jsou utvořeny i Mezinárodní standardy finančního výkaznictví<sup>12</sup>.

Některé publikace (např. Kovanicová) řadí Českou republiku do tzv. smíšeného typu. To je typ, jehož účetnictví přešlo po pádu komunistického režimu a jeho centrálně řízené ekonomiky k tržnímu hospodářství. Na jedné straně jsou prolínány tradice (zvykové právo) a na straně druhé silný vliv způsobený reformami v 90. letech, při

---

<sup>10</sup> KOVANICOVÁ, D. a kol. *Finanční účetnictví. Světový koncept*. s. 4 - 5.

<sup>11</sup> KOVANICOVÁ, D. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. s. 7.

<sup>12</sup> tamtéž, s. 8.

kterém se Česká republika snažila přizpůsobit kontinentálnímu typu účetnictví (příklad si vzala z Francie)<sup>13</sup>.

### 1.3 Účetní výkazy

Účetní výkazy přinášejí informace, díky kterým mohou být čerpány údaje o majetkové situaci podniku, o zdrojích, z nichž byl majetek pořízen, o jeho finanční situaci a jeho výkonnosti či o peněžních tocích. Z účetních výkazů jsou zjišťovány informace, které slouží jak manažerům společností, tak externím uživatelům.

#### Funkce výkazů

Kromě hlavních funkcí, kterými jsou zajišťování informací pro manažery a externí uživatele, plní výkazy také funkci:

- Registrační – evidují se všechny skutečnosti, které se v podniku odehrají;
- Důkazního prostředku – jedná se především o ochranu;
- Dokazovatele vůči finančním úřadům v daňové sféře – především při vyměřování daňových povinností<sup>14</sup>.

#### Účetní výkazy ČR

Pokud účetní jednotky vedou účetnictví podle české legislativy a účetních předpisů ČR, pak jsou jimi sestavovány:

- Rozvaha;
- Výkazu zisku a ztráty;
- Příloha k účetním výkazům;
- Výkaz cash-flow;
- Výkaz o změnách vlastního kapitálu<sup>15</sup>.

---

<sup>13</sup> KOVANICOVÁ, D. a kol. *Finanční účetnictví. Světový koncept*. s. 2 - 6.

<sup>14</sup> KOVANICOVÁ, D. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. s. 13 - 14.

<sup>15</sup> tamtéž, s. 219 - 220.

Rozvaha a výkaz zisku a ztráty jsou povinnou součástí účetní závěrky spolu s přílohou, která vysvětluje některé náležitosti k výkazům. Dle zákona o účetnictví musí mít některé účetní jednotky také účetní závěrku ověřenou auditorem. Pokud mají tyto účetní jednotky povinnost ověření účetní závěrky auditorem, musí také zveřejňovat výkaz cash-flow a výkaz o změnách vlastního kapitálu<sup>16</sup>.

### Účetní výkazy SRN<sup>17</sup>

Podle německého práva se roční účetní závěrka skládá z:

- Rozvahy;
- Výkazu zisku a ztráty;
- Přílohy;
- Situační zprávy;
- Výkazu cash-flow;
- Výkazu o změnách základního kapitálu;
- Výkazu o segmentech.

Situační zprávu sestavují malé kapitálové společnosti, tj. společnosti, jejichž průměrný počet zaměstnanců je menší než 50, tržby nepřesáhly 9,68 mil. EUR a bilanční suma společností je menší než 4,84 mil. Eur.

Povinnost sestavovat výkaz cash-flow a výkaz o změně základního kapitálu mají společnosti, jež sestavují konsolidovanou účetní závěrku nebo mají cenné papíry na veřejné burze cenných papírů. To samé platí pro výkaz o segmentech, ale v jeho případě se nejedná o povinnou část účetní závěrky.

## 1.4 Základní zásady vedení účetnictví

Zásady, kterými by se měla účetní jednotka řídit a které by měla dodržovat, jsou jednou z nejdůležitějších priorit pro správné vedení účetnictví. Zásady vedení účetnictví v ČR a v SRN mají některé společné prvky (zejména ty, které ČR v 90. letech přijala na

---

<sup>16</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 18 -20

<sup>17</sup> VANĚK, M. *Německé účetní práva v české praxi*. s. 11.

základě svých reforem). Najdeme zde však i dost odlišností daných především historickým vývoje vedení účetnictví.

### **Zásady vedení účetnictví v ČR<sup>18</sup>**

Pro správné vedení účetnictví, je nutné dodržovat tyto zásady:

- Princip věrného a poctivého zobrazení

Jedná se o zásadu vedení účetnictví takovým způsobem, aby účetní závěrka, která je na tomto základě sestavena, podávala věrný a poctivý obraz o účetnictví podniku a jeho finanční situaci.

- Věcná a časová souvislost účetního období

Hospodářské případy musejí být zaúčtovány do období, se kterým věcně a časově souvisí. Díky této zásadě dochází k časovému rozlišení nákladů a výnosů.

- Okamžik realizace účetního případu

Jde o den uskutečnění účetního případu. Je to okamžik, kdy se má účtovat na účty rozvahové, výnosové a nákladové.

- Vymezení účetního celku

Účetní jednotka je celek, který je povinen vést účetnictví, evidovat majetek, sestavovat účetní výkazy, sledovat závazky a pohledávky, ode dne zahájení činnosti až po den ukončení činnosti této jednotky.

- Zákaz kompenzace

V účetní závěrce je nutné vykázat aktiva, pasiva, náklady a výnosy bez jejich vzájemné kompenzace. V účetnictví je dovoleno vzájemně kompenzovat např. pohledávky a závazky vůči stejné osobě se splatností do jednoho roku, dobropisy v rámci nákladů či výnosů v jednom účetním období.

---

<sup>18</sup> SEDLÁČEK, J. a kol. *Základy finančního účetnictví*. s. 23-27.

- Zásada opatrnosti

Dle této zásady by se jevy v podniku měly odhadnout tak, aby bylo vyloučeno riziko, které může ohrozit finanční situaci podniku. Tato zásada souvisí s oceňováním majetku podniku.

- Bilanční kontinuita

Závěrečná bilance z předcházejícího účetního období musí souhlasit se zahajovací bilancí nového účetního období.

- Zásada správného vedení účetnictví

Účetní jednotka musí vést účetnictví správně, srozumitelně, průkazně, úplně, přehledně a také musí zajistit a zaručit trvalost účetních záznamů.

- Zásada materiality

Správné kvantitativní vymezení účetních výkazů je důležité pro budoucí rozhodnutí celého podniku.

- Neustálé pokračování v činnosti podniku

Musí být zajištěna neustálá kontinuita trvání podniku. Pokud by neměla být zajištěna, musí být vhodným způsobem použita účetní metoda a tato informace se musí projevit v příloze k účetní závěrce.

- Stálost metod

Znamená neměnnost způsobu odepisování, postupu účtování či uspořádání položek účetní závěrky účetní jednotky.

- Historické ceny

Okamžikem pořízení majetku se provede jeho ocenění.

### **Zásady vedení účetnictví v SRN<sup>19</sup>**

Tyto zásady jsou v německém obchodním zákoníku nazvány Obecnými zásadami. Jedná se o zásady, které jsou popsány a vysvětleny v § 246-252 obchodního zákoníku:

---

<sup>19</sup> VANĚK, M. *Německé účetní práva v české praxi*. s. 27 - 28.

- Zásada srozumitelnosti a přehlednosti

Jednotlivé položky v účetnictví musejí být správně a nezavádějícím způsobem pojmenovány a operace obsahově stejně vykázány. Musí zde být umožněna orientace bez zbytečné ztráty času.

- Zásada úplnosti účetní závěrky

Jedná se o vykázání veškerého majetku, dluhů či časového rozlišení a nákladů a výnosů.

- Zákaz kompenzace

Jde o nemožnost kompenzace aktiv a pasiv s výnosy a náklady. Existují zde však i výjimky, které umožňují kompenzaci (např. majetek, na který se nevztahují nároky věřitelů).

- Zásada opatrnosti

Nezbytně nesmí být ohrožena finanční situace podniku či výsledek hospodaření podniku.

- Zákaz aktivace

Nesmějí být aktivovány zřizovací výdaje, náklady související s pořízením vlastního kapitálu, náklady související s uzavíráním pojistných smluv.

- Princip realizace a imparita

Jedná se o zohlednění rizika a zisku k rozvahovému datu.

- Princip bilanční identity

Částky vykázané v počáteční rozvaze účetního období se musí shodovat s částkami vykazanými v konečné rozvaze z předcházejícího fiskálního období.

- Princip individuálního ocenění

Každý účetní případ (např. jednotlivý majetek) musí být individuálně oceněn.

- Princip časového rozlišení

Účetní případy musí spadat do správného účetního období.

- Neměnnost oceňovacích a výkazových metod

Účetní jednotka by neměla měnit po dobu účetního období svoje oceňovací a výkazovací metody.

Uvedené zásady a principy jsou hodně podobné. Oba státy dbají na důsledné dodržování těchto zásad a principů. Pokud účetní jednotky nevedou svoje účetnictví podle těchto principů, hrozí jim v obou státech právní postih.

## **1.5 Kdo vede účetnictví**

V České republice je rozdělení účetních jednotek charakterizováno v zákoně o účetnictví. V Německu se dělí podnikatelské subjekty na tzv. obchodníky a na společnosti, kteří vedou účetnictví dle německého obchodního zákoníku.

### **Živnostníci**

V ČR jsou upraveny podmínky pro podnikání živnostníků v Zákoně č. 455/1996 Sb., o živnostenském podnikání, v platném znění takto: „*Živnost je soustavná činnost, kterou podnikatel provozuje samostatně, aby dosáhl zisku a zároveň za podmínek, které stanoví živnostenský zákon*<sup>20</sup>.“ Tento zákon zároveň stanovuje, co živností není.

Stěžejním předpisem v Německu je Živnostenský řád (Gewerbeordnung z 21. 6. 1869, ve znění pozdějších předpisů) a Zákon o regulaci řemesel (Handwerksordnung ze 17. 9. 1953, ve znění pozdějších předpisů). V německých zákonech není doslova určena definice vedení živnosti. Pouze je stanoveno, že je to činnost vykonávaná v hospodářské oblasti, samostatně, ne však přechodně, za účelem dosažení zisku a na základě živnostenského oprávnění<sup>21</sup>.

### **Společnosti**

V ČR je právní úprava kapitálových společností dána Zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen obchodní zákoník) a Zákonem č. 40/1964 Sb., občanským zákoníkem, ve znění pozdějších předpisů (dále jen občanský zákoník).

---

<sup>20</sup> Zákon č. 455/1996 Sb., o živnostenském podnikání § 2

<sup>21</sup> HÁSOVÁ, J. a kol. *Právní otázky podnikání v SRN*. s. 29-36.

V německém právu je tato úprava definována především v Bürgerliches Gesetzbuch z 18. 8. 1896, ve znění pozdějších předpisů (dále jen občanský zákoník) a v německém obchodním zákoníku, dále v Partnerschaftsgesellschaftsgesetz z 25. 7. 1994, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o partnerských společnostech příslušníků svobodných povolání), Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen z 23. 10. 2008 (dále jen zákon upravující společnosti s ručením omezeným), Aktiengesetz z 6. 9. 1965, ve znění pozdějších předpisů (dále jen akciový zákon) a Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften z 1. 5. 1889 (dále jen zákon upravující výdělková a hospodářská družstva). Z předchozího textu vyplývá, že SRN využívá mnohem větší množství právních předpisů upravující podnikání než ČR<sup>22</sup>.

### 1.5.1 Dělení společností v ČR vzhledem k vedení účetnictví

V ČR se dělí společnosti na:

- Veřejnou obchodní společnost;
- Komanditní společnost;
- Společnost s ručením omezeným;
- Akciovou společnost;
- Družstvo<sup>23</sup>.

Povinnost vést účetnictví a sestavovat účetní závěrku podle zákona o účetnictví mají právnické osoby a zahraniční osoby, jež sídlí a podnikají na území České republiky, organizační složky České republiky, fyzické osoby zapsané v obchodním rejstříku a ostatní fyzické osoby s obratem nad 25 mil. Kč za předcházející rok dle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o daních z příjmů), dále fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí, fyzické osoby, které jsou ve sdružení bez právní subjektivity a dle zvláštního právního předpisu<sup>24</sup>.

---

<sup>22</sup> HÁSOVÁ, J. a kol. *Právní otázky podnikání v SRN*. s. 121-188.

<sup>23</sup> Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník § 76-260

<sup>24</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 1

## 1.5.2 Dělení společností v SRN vzhledem k vedení účetnictví

Společnosti v SRN se dělí dle právních předpisů na<sup>25</sup>:

- Společnost občanského práva (Gesellschaft des bürgerlichen Rechts)

Tato společnost nemá povinnost vedení účetnictví, protože není tzv. obchodníkem<sup>26</sup>. Jsou zde regulovány pouze odvody daní. I zde je však důležitá transparentnost kvůli zisku. Balance se sestavuje pouze v případě dosažení obratu nad 500 000 EUR nebo zisku ročně nad 50 000 EUR. Mohou však vést účetnictví dobrovolně.

- Veřejná obchodní společnost (Offene Handelsgesellschaft), Komanditní společnost (Kommanditgesellschaft), Tichá společnost (Stille Gesellschaft), Společnost s ručením omezeným (Gesellschaft mit beschränkter Haftung), Akciová společnost (Aktiengesellschaft), Komanditní společnost na akcie (Kommanditgesellschaft auf Aktien)

Mají povinnost vedení účetnictví dle zásad pro vedení řádného účetnictví, které je stanoveno v §238 německého obchodního zákoníku.

- Partnerská společnost (Partnerschaft)

Při vedení účetnictví se aplikuje kombinace občanského zákoníku a obchodního zákoníku. Jedná se o společnost, která slouží ke sdružování příslušníků svobodných povolání.

Povinnost vést podvojně účetnictví je v Německu kromě obchodního zákoníku stanovena také v Abgabeordnung z 16. 3. 1976, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový zákon) podnikatelským subjektům, kteří:

- mají roční obrat větší jak 500 000 EUR,
- hospodaří na lesní půdě či zemědělské ploše, které jsou oceněny na více než 25 000 EUR,

---

<sup>25</sup> HÁSOVÁ, J. a kol. *Právní otázky podnikání v SRN*. s. 29-59.

<sup>26</sup> Obchodník = dle německého obchodního zákoníku se obchodníkem (podnikatelem) rozumí ten, kdo buď provozuje živnost, nebo je zařazen v obchodním zákoníku pod tímto pojmem. Dělí se na obchodníka (Itskaufmann) a obchodníka z vlastní vůle (Kannkaufmann).

- dosáhli zisku z podnikání většího jak 50 000 EUR za rok,
- dosáhli zisku z lesní půdy či zemědělské plochy většího než 50 000 EUR<sup>27</sup>.

Německý obchodní zákoník vymezuje, že podvojně účetnictví nemusí vést živnostníci, jejichž obrat za dvě následující období nepřesáhl 500 000 EUR a roční zisk ne více než 50 000 EUR. Všechny další podnikatelské subjekty jsou povinny vést podvojně účetnictví.<sup>28</sup> Německo disponuje, co do právní stránky, daleko pestřejším rozsahem podnikatelských subjektů, kteří vedou účetnictví.

## 1.6 Regulace účetních systémů

Jedním z důvodů odlišností účetních systému je právě jejich regulace v jednotlivých státech. Především jde o regulaci pomocí zákonných norem.

### Regulace českého účetnictví

České účetnictví se řídí:

- Zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., v platném znění;
- Prováděcími vyhláškami k zákonu o účetnictví;
- Českými účetními standardy.

Dále se také řídí obchodním zákoníkem. V obchodním zákoníku je uvedena povinnost podnikatelů vést účetnictví dle zákona o účetnictví a další povinnosti<sup>29</sup>.

### Zákon o účetnictví

Jedná se o soubor obecně uznávaných pravidel, kterými se účetní jednotky řídí a to buď ve zjednodušeném, nebo v plném rozsahu. Jsou zde uvedeny zásady, jak vést účetnictví v plném rozsahu a ukázány úlevy, jak vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu<sup>30</sup>.

---

<sup>27</sup> Abgabenordnung z 16. 3. 1976 § 141

<sup>28</sup> Handelsgesetzbuch z 10. 5. 1897 § 241 a)

<sup>29</sup> SEDLÁČEK, J. a kol. *Základy finančního účetnictví*. s. 22.

<sup>30</sup> KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. s. 173-177.

## **Prováděcí vyhlášky**

Jedná se o prováděcí vyhlášky pro jednotlivé typy účetních jednotek, které např. upravují působnost účetní jednotky, uspořádání a označování účetní závěrky, metody konsolidace či přípustné účetní metody a jejich použití, především se jedná o Vyhlášku 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění (dále jen vyhlášku č. 500/2002 Sb.). Jsou zde také zpřesněny úlevy vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu<sup>31</sup>.

## **České účetní standardy pro podnikatele**

Podnikatelé, kteří využívají ke svému účtování vyhlášku 500/2002 Sb. využívají účetní standardy. Účetních standardů je 23 a jsou platné od 1. 1. 2004.

## **Regulace německého účetnictví<sup>32</sup>**

Německé účetnictví se řídí:

- Obchodním zákoníkem (HGB);
- Einkommensteuergesetz z 16.10 1934, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o daních z příjmů);
- Nařízením soudů a ostatními úředními rozhodnutí;
- Německou radou pro účetní standardy (DRSC);
- Doporučeními Institutu auditorů a ostatních institucí;
- IAS/IFRS.

## **Obchodní zákoník (Handelsgesetzbuch)**

Tímto zákonem se řídí německé účetní jednotky při vedení účetnictví a sestavování účetní závěrky. Regulace je zakotvena v § 238-342. Je zde podrobně vysvětleno jaké pravidla dodržovat při vedení účetnictví, výkaznictví a principy řádného účtování.

---

<sup>31</sup> KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. s. 173.

<sup>32</sup> ŽÁROVÁ, M. *Regulace evropského účetnictví*. s. 166-176.

## **Zákon o daních z příjmů**

Pokud nemá účetní jednotka právní formu společnosti, může sestavovat účetní závěrku pomocí daňových zákonů a ne podle pravidel finančního účetnictví. Toto ustanovení využívají především malé společnosti.

## **Nařízení soudů a ostatní úřední rozhodnutí**

Některé definice v německém obchodním zákoníku jsou nepřesné, proto jsou soudem (a to převážně Nejvyšším soudem a Spolkovým soudním dvorem) vydávány závazné výklady účetního práva.

## **Německé účetní standardy**

Tyto standardy jsou řízeny neziskovou organizací, která byla založena podle amerického vzoru. Jejím nejdůležitějším výborem je Německá rada pro účetní standardy (DSR). Tato rada tvoří především standardy pro konsolidovanou účetní závěrku. Standardy schvaluje Ministerstvo spravedlnosti. Následně se tyto standardy využívají v účetnictví. Zajímavostí je, že ač se jedná o neziskovou organizaci je to vlastně „soukromá společnost“.

## **Institut auditorů (IdW) a ostatní instituce**

Vydávají komentáře a doporučení. Nejsou však právně závazné. Mají však vliv v „praktickém“ účetnictví.

## **IAS/IFRS**

Takto jsou regulovány společnosti, které jsou na burzách cenných papírů nebo dobrovolné společnosti, které si tak samy zvolí.

## **1.7 Vedení účetnictví**

Pro porovnání jednotlivých účetních systémů je vhodné uvést, jak se vede účetnictví v České republice a jak v Německu.

V ČR se počáteční stavy na účtech značí PS a konečné stavy KS. Strany jsou označeny zkratkami MD (Má dáti) a D (Dal). Nákladové a výsledkové účty nikdy nemají počáteční ani konečný zůstatek. Konečný zůstatek těchto účtů se přenesse do účtu zisku a ztráty. Zůstatek na účtu zisku a ztráty se převádí na účet vlastního kapitálu. Dělení tříd

a skupin účtů v účetních osnovách je také odlišné. Účtový rozvrh si účetní jednotka zpracovává sama. Účetní období je po sobě jdoucích 12 měsících<sup>33</sup>.

Již na straně 21 v kapitole 1. 5. bylo zmíněno komu je uložena povinnost vést účetnictví v Německu. Je proto vhodné dále uvést, jak je účetnictví v Německu vedeno. Při zavádění účetnictví se v Německu vychází ze soupisu jmění (Inventar).

Tento soupis se dělí na:

#### 1. Majetek

- Investiční
- Oběžný

#### 2. Dluhy

- Úvěry
- Závazky

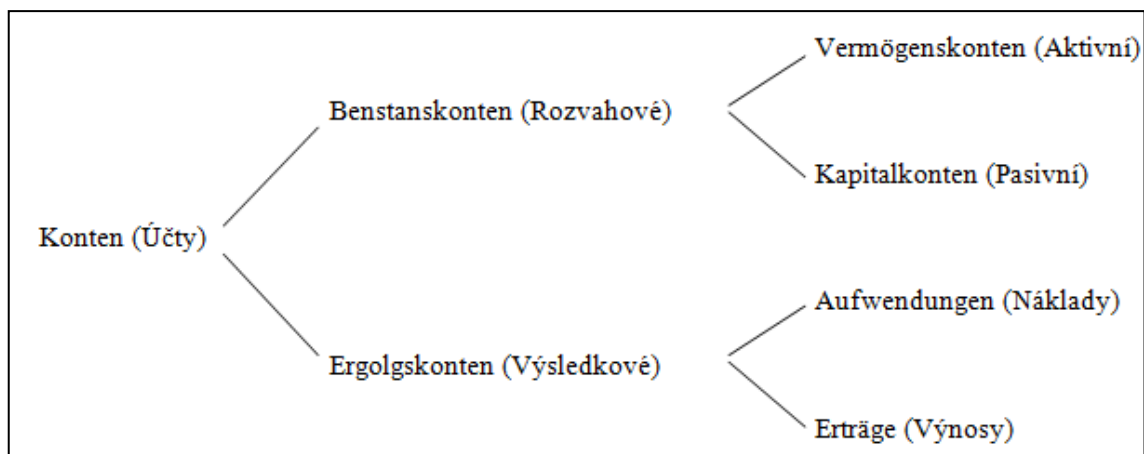
#### 3. Vlastní jmění

Počáteční zůstatky na účtech se značí zkratkou AB a konečné zůstatky zkratkou EB. Účet se v Německu označuje jako Konto, též jako T-Konto. Strany, na které se účtuje, se označují jako S (Soll) a H (Haben). Souvztažnost na účtech se označuje jako Gegenbuchung. Stejně jako v ČR se účty dělí na aktivní a pasivní. Nákladové a výsledkové účty nemají žádný zůstatek. Analytické účty se značí čtyřmístnými i vícemístnými čísly. V účetní osnově jsou skupiny rozlišeny jinak než v ČR. Účetní období je 12 po sobě následujících měsíců<sup>34</sup>.

---

<sup>33</sup> SEDLÁČEK, J. a kol. *Základy finančního účetnictví*. s. 10-12.

<sup>34</sup> HEREJK, J. *Účetnictví v německy a anglicky mluvících zemích*. s. 16-18.



Obr. 1: Schéma rozdělení účtů (Zdroj:<sup>35</sup>)

## 1.8 Převodové můstky

Problematika převodových můstků je zachycena v Českém účetním standardu pro některé vybrané účetní jednotky č. 702 Otvírání a uzavírání účetních knih. Převodové můstky musí obsahovat některé formální náležitosti. Pro správné uvedení těchto náležitostí se vychází z §13 zákona o účetnictví.

Po formální stránce se především jedná o:

- Číslo účtu;
- Název;
- Částku na daném účtu.

V účetních jednotkách se daná problematika řeší:

- Přejmenováním účtu;
- Přeúčtováním zůstatku.

Účetní jednotka si vytvoří protokol o změně účtů a v rámci tohoto protokolu „převede“ stávající účty na nové účty. Tento převod se může týkat jak analytických částí účtů, tak syntetických částí účtů<sup>36</sup>.

<sup>35</sup> HEREJK, J. *Účetnictví v německy a anglicky mluvících zemích*. s. 18.

<sup>36</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 13

## 1.9 Účetní závěrka

Jednoznačným cílem vedení účetnictví každé účetní jednotky je sestavit správnou, o finanční situaci podniku vypovídající, účetní závěrku, která věrně a poctivě zobrazí stav podniku za určité období. Jak v ČR, tak v SRN se jedná o období 12 po sobě jdoucích měsíců.

### Právní podklady ke zpracování účetní závěrky

Jak již bylo uvedeno v předchozích částech této práce, pro přípravu účetní závěrky v ČR je stěžejním zákonem zákon o účetnictví v platném znění, ve kterém jsou uvedeny povinnosti účetních jednotek při jejich sestavování, dále se jedná o vyhlášku č. 500/2002 Sb. a české účetní standardy pro podnikatele<sup>37</sup>.

Již na straně 16 v kapitole 1. 3. bylo vysvětleno, co je povinnými částmi účetní závěrky. Nebylo však vysvětleno, které podmínky musí být splněny, aby účetní jednotce ověřoval účetní závěrku auditor. Jedná se o tyto pravidla:

- úhrn sumy z rozvahy převyšuje 40 mil. Kč,
- čistý obrat převyšuje 80 mil. Kč,
- průměrný stav zaměstnanců po přepočtu vyšší než 50.

Akciové společnosti pro ověření účetní závěrky auditorem stačí splnit pouze jeden z výše uvedených bodů. Obchodní společnosti a družstva musí splnit alespoň dva body<sup>38</sup>.

V Německu se především jedná o obchodní zákoník (HGB), Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts z 25. 5. 2009, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o modernizaci účetního práva nebo BilMoG), Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch z 10. 5. 1897, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon upravující zavedení účetních pravidel do souladu s díkci obchodního zákoníku nebo EGHGB), stanovisky Institutu německých auditorů (IDW) a německými účetními standardy.

---

<sup>37</sup> DUŠEK, J. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech*. s. 48-75.

<sup>38</sup> Zákon č. 563/1992 Sb., o účetnictví § 20

**Zákon o modernizaci účetního práva** byl schválen německým parlamentem již v roce 2009 a to především kvůli úpravě některých částí obchodního zákoníku týkajících se účetních závěrek. Obchodní zákoník je pro přípravu účetních závěrek stěžejním zákonem, který popisuje jak postupovat ve vedení účetnictví a jaké metody použít. Zákon upravující zavedení účetních pravidel do souladu byl důležitý především v době, kdy bylo potřeba překlenout rozdíly ve výkladu starého a nového obchodního zákoníku, tj. mezi roky 2008 – 2010, kdy se měnily např. zásady oceňování a účetnictví se přizpůsobovalo aplikaci podmínek IFRS.

**Německé účetní standardy** se vyvinuly jako důležitý prvek, jež pomohl zmodernizovat německé účetnictví. Jsou důležité, především pokud společnosti připravují konsolidovanou účetní závěrku, ne však konsolidovanou závěrku podle IFRS.

**Institut německých auditorů** je něco jako naše „Komora účetních nebo daňových poradců“. Je důležitým prvkem při výkladech paragrafů německého obchodního zákoníku a německé účetní jednotky se dle jejich zveřejňovaných možností účtování řídí. Pokud se některá pasáž dá vyložit více způsoby, Institut auditorů zveřejní jím nejvhodněji aplikovaný způsob<sup>39</sup>.

Níže uvedené společnosti musí mít účetní závěrku povinně ověřenou auditorem. Účetní závěrku sestavují především pro potřeby vlastníků a externích osob, jako jsou např. finanční úřady. Daňová účetní závěrka je potřebná, jak již vypovídá název, především pro daňové potřeby. V minulosti byla účetní závěrka výchozím podkladovým materiálem pro sestavení daňové závěrky. V současnosti tomu tak již není. Obchodní zákoník vyloučil vliv daňového práva vůči účetní závěrce<sup>40</sup>.

Obchodní společnosti sestavují dva druhy závěrek, a to:

- účetní závěrku,
- daňovou účetní závěrku.

---

<sup>39</sup> VANĚK, M. *Německé účetní práva v české praxi*. s. 12 - 16.

<sup>40</sup> tamtéž, s. 16 - 19.

Dělení německých kapitálových společností dle německého obchodního zákoníku.

Tab. 2: Dělení kapitálových společností (Zdroj:<sup>41</sup>)

	<b>Bilanční suma Mil. EUR</b>	<b>Tržby Mil. EUR</b>	<b>Průměrný počet zaměstnanců</b>
Malé kapitálové společnosti	≤ 4,84	≤ 9,68	≤ 50
Středně velké kapitálové společnosti	4,85 - 19,25	9,69 - 38,50	51 - 250
Velké kapitálové společnosti	> 19,25	> 38,50	> 250

## 1.10 Oceňování aktiv

Jedná se o jeden z hlavních problémů finančního účetnictví, který jednoznačně patří do komparace národních účetních systémů obou států.

### Oceňování majetkových složek v ČR

Pro oceňování a principy v účetnictví a následné vyjádření v peněžních jednotkách se využívá zákon o účetnictví.

#### Principy oceňování<sup>42</sup>

Na rozdíl od Německa, se v ČR používají především tyto principy:

- Princip věrného a poctivého zobrazování účetnictví;
- Princip pořizovací ceny;
- Realizační princip;
- Zásada opatrnosti.

V českém účetním systému existují dva okamžiky oceňování, kterými jsou:

- 1) uskutečnění účetního případu,
- 2) okamžik, kdy se sestavují účetní výkazy.

---

<sup>41</sup> VANĚK, M. *Německé účetní práva v české praxi*. s. 10.

<sup>42</sup> SEDLÁČEK, J. a kol. *Základy finančního účetnictví*. s. 59-67.

## Metody oceňování majetkových složek<sup>43</sup>

Základními modely oceňování aktiv jsou:

- Pořizovací cena

Jedná se o cenu, za kterou byl majetek pořízen a to i s náklady, které souvisí s jeho pořízením. Touto cenou je oceňován především hmotný a nehmotný majetek, ne však dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek, který je vytvořen vlastní činností. Stejně tak jsou touto cenou oceňovány podíly, cenné papíry či deriváty. Pohledávky pouze takové, které byly pořízeny za úplatu nebo vkladem.

- Reprodukční pořizovací cena

Jedná se o cenu pořízení majetku v momentě, kdy se o něm účtuje. Je jí oceňován majetek, který byl získán bezúplatným nabytím nebo majetek vytvořený vlastní činností, u kterého se nemohou zjistit vlastní náklady.

- Vlastní náklady

Majetek vytvořený vlastní činností včetně přímých nákladů. V některých případech i včetně nepřímých nákladů. Je jimi oceňován především hmotný a nehmotný majetek, který byl vytvořen vlastní činností.

- Jmenovitá hodnota

Touto cenou jsou oceňovány peněžní prostředky, ceniny a závazky.

- Reálná hodnota

Jedná se především o tržní hodnotu, kterou stanovují tuzemské či zahraniční burzy (organizované trhy) nebo se jedná o odhady a posudky kvalifikovaných znalců. Pomocí reálné hodnoty jsou oceňovány především cenné papíry (ne však cenné papíry, které jejich majitel drží do splatnosti), deriváty, pohledávky pořízené za dalším obchodováním a další.

---

<sup>43</sup> KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. s. 226-233.

## **Oceňování jednotlivých majetkových složek<sup>44</sup>:**

Těmito majetkovými složkami jsou:

- Dlouhodobý majetek

Pro oceňování dlouhodobého majetku se používá pořizovací cena, vlastní náklady či reprodukční pořizovací cena.

Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se oceňuje pořizovací cenou včetně nákladů na pořízení, ale existují náklady, které do nákladů souvisejících s pořízením zahrnout nemůžeme. Jsou jimi např. kurzové rozdíly, smluvní pokuty a úroky z prodlení, opravy a údržby. Ocenění snižují dotace, naopak zvyšuje se o technické zhodnocení. Dále se oceňuje vlastními náklady, pokud je vytvořen vlastní činností. Do vlastních nákladů se zahrnují přímé a nepřímé náklady, které souvisí s jeho tvorbou. Poslední možností je oceňování reprodukční pořizovací cenou. V podstatě se touto cenou oceňuje majetek, jakým jsou např. dary, přebytky či majetek vytvořený vlastní činností, u kterého však nemůžeme zjistit, jaké byly jeho vlastní náklady.

- Cenné papíry a podíly

Cenné papíry a podíly se oceňují také pořizovací cenou, do které se zahrnují i přímé náklady, které souvisí s pořízením. Ne však úroky z úvěru při pořízení cenných papírů či podílů a náklady, které souvisí s držbou těchto aktiv. Také se mohou oceňovat ekvivalencí. Menšinové cenné papíry a cenné papíry určené k prodeji oceňujeme také reálnou hodnotou.

- Zásoby

Zásoby se oceňují v pořizovacích cenách. Součástí pořizovací ceny nejsou úroky z půjček a úvěrů. Pokud si zásoby vytváří společnosti samy, oceňují se vlastními náklady a jestliže zbudou společnosti přebytky, je použita reprodukční pořizovací cena.

---

<sup>44</sup> KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. s. 252-254.

## Oceňování majetkových složek v SRN<sup>45</sup>

Princip oceňování vychází z § 252 - 256 obchodního zákoníku. První odstavec § 252 říká, jakými principy se oceňuje. Druhý odstavec § 252 se zmiňuje o tom, že od níže uvedených principů je možné se odchýlit jen ve zdůvodněných a opravdu výjimečných případech.

### Principy oceňování

Oceňování finančních aktiv v německém finančním účetnictví se jednoznačně neobejde bez těchto principů:

- Bilanční kontinuita

*„Hodnoty v zahajovací rozvaze musí být stejné s hodnotami v konečné rozvaze z předešlého roku<sup>46</sup>.“*

- Nepřetržitá činnost

*„Když se oceňuje, vychází se z pokračování podnikatelské činnosti, pokud tomu nebrání skutečné nebo právní okolnosti<sup>47</sup>.“*

- Časové rozlišení

*„Náklady a výnosy hospodářského roku se zohledňují v roční účetní závěrce nezávisle na okamžiku příslušných plateb<sup>48</sup>.“*

- Kontinuita v oceňování a v uznávání aktiv a pasiv v rozvaze

*„Oceňovací metody použité v předchozí roční účetní závěrce mají být zachovány<sup>49</sup>.“*

- Individuální ocenění

*„Majetek a dluhy se k rozvahovému datu oceňují jednotlivě<sup>50</sup>.“*

---

<sup>45</sup> VANĚK, M. *Německé účetní práva v české praxi*. s. 16 - 19.

<sup>46</sup> Handelsgesetzbuch z 10. 5. 1897 § 252 odst. 1. bod 1)

<sup>47</sup> tamtéž, § 252 odst. 1. bod 2)

<sup>48</sup> tamtéž, § 252 odst. 1. bod 5)

<sup>49</sup> tamtéž, § 252 odst. 1. bod 6)

<sup>50</sup> tamtéž, § 252 odst. 1. bod 3)

- Opatrnost a imparita

*„Oceňuje se opatrně (neplatí pro pohledávky a dluhy v cizí měně se splatností do jednoho roku a diskontování dlouhodobých rezerv), zohledňují se všechna možná rizika a ztráty, které vznikly do rozvahového data, i když jsme je zjistily teprve mezi rozvahovým dnem a dnem sestavení roční účetní závěrky. Zisky se zohledňují, jestliže byly k rozvahovému datu realizovány (ne u aktiv oceněných reálnou hodnotou)<sup>51</sup>“.*

### **Metody oceňování majetkových složek**

Jedná se o několik způsobů, kterými jsou<sup>52</sup>:

- Oceňování pořizovací cenou

Jde o stejný výklad jako u českého oceňování pořizovací cenou. Znamená to, že se pořizovací cena skládá z nákladů vynaložených na pořízení majetku, jeho uvedení do provozu a vedlejších nákladů. V obchodním zákoníku je oceňování pořizovací ceny uvedeno v § 255.

- Ocenění vlastními náklady

*„Vzniká spotřebou materiálů a služeb za účelem výroby, rozšíření nebo modernizací nového, respektive existujícího majetku<sup>53</sup>.“* Tato definice je uvedena v obchodním zákoníku. Složkami vlastních nákladů jsou přímé náklady např. mzdové, materiálové, zvláštní náklady výroby, úroky, některé druhy režii.

- Ocenění reálnou hodnotou

Reálnou hodnotu představuje cena, která je buďto tržní nebo cena stanovená na burze.

### **Oceňování jednotlivých majetkových složek<sup>54</sup>:**

Použití metod oceňování finančních aktiv na jednotlivých majetkových složkách v německých účetních jednotkách. Těmito majetkovými složkami je:

---

<sup>51</sup> Handelsgesetzbuch z 10. 5. 1897 § 252 odst. 1. bod 4)

<sup>52</sup> VANĚK, M. *Německé účetní právo v české praxi*. s. 38 - 53.

<sup>53</sup> Handelsgesetzbuch z 10. 5. 1897 § 255

<sup>54</sup> VANĚK, M. *Německé účetní právo v české praxi*. s. 45- 54.

- Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek

Pokud se tento majetek koupil, oceňuje se pořizovací cenou. Pokud byl sám vyroben, oceňuje se vlastními náklady. Obchodní zákoník dále uvádí, že za dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek se považuje ten, který se bude používat k podnikání, to ale neplatí, pokud se takový majetek pořídí pro obchodní účely. Zajímavostí je, že německé účetnictví nezná pojem drobný dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Tento výraz se používá v souvislosti s německými daňovými zákony. Je to majetek pořízený v ceně od 150 do 410 EUR.

- Goodwill

Jedná se o nehmotný majetek, který vzniká společností při akvizicích či postoupení společností nebo její části.<sup>55</sup> Dělí se na tzv. „derivovaný“ a „prvotní či původní“ majetek. Kromě zmínky v obchodním zákoníku, se většinou tato problematika řeší v německých účetních standardech. Také se tato problematika řeší v zákoně o modernizaci účetního práva, ve kterém bylo uvedeno (od roku 2009), že bude Goodwill působit jako aktivum<sup>56</sup>.

- Cenné papíry a podíly v obchodních společnostech

Obchodní zákoník uvádí, že se oceňují pomocí pořizovací ceny.

- Zásoby

Zboží a materiál se oceňují pořizovací cenou. Zásoby, které se vytvoří vlastní činností, se oceňují pomocí vlastních nákladů. Využívá se k tomu vážený aritmetický průměr, FIFO, ocenění skupinové, pevnými cenami, pomocí prodejních cen (pokud se odečte hrubá přírážka).

- Pohledávky

Oceňují se v nominálních hodnotách. Jinak je tomu u pohledávek v cizích měnách a to především u pohledávek, které jsou splatné do jednoho roku, kdy se do výsledku

---

<sup>55</sup> VANĚK, M. *Německé účetní práva v české praxi*. s. 38 - 53.

<sup>56</sup> HENSELMANN, K. *Gabler wirtschaftslexikon* [online]. 2007 [cit. 2013-04-04]. Dostupné z: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/firmenwert.html>

hospodaření akceptuje nere realizovaný zisk z přecenění. U pohledávek v cizích měnách, které mají dobu splatnosti jeden rok, se nere realizované zisky z přecenění neakceptují v účetní závěrce. Diskontované dlouhodobé pohledávky se oceňují současnou hodnotou.

- Peníze

Oceňují se nominální hodnotou. Nižší hodnota se uplatní, nastane-li u devizové či valutové pokladny kurzová ztráta.

## 1.11 Odpisy

V německém účetnictví se odepisuje buď pomocí plánovaných odpisů, nebo mimořádných odpisů. Pokud účetní jednotka pořídí dlouhodobý hmotný či nehmotný majetek, dochází k postupnému odepisování. Postupné odepisování se řídí užitnou dobou, dle předpokladu délky použití majetku. Stejně jako české účetní jednotky neodepisují německé účetní jednotky pozemky. To se však netýká pozemků, ze kterých se těží nerostné suroviny.

Účetní jednotky si mohou vybrat mezi odepisováním lineárním a degresivním. Během odepisování by se neměl měnit způsob odepisování, ale není vyloučeno, že by se daný způsob odepisování mohl změnit (pokud se zjistí, že je doba odepisování moc dlouhá, dojde k úpravě) a to buď mimořádným odpisem, nebo se změní plánované odpisy.

Pro přehlednost je důležité uvést, že německými mimořádnými odpisy se u nás rozumí opravné položky<sup>57</sup>.

Zásadním rozdílem je, že se v Německu odepisuje přímo. Jedná se o přímé odepisování na příslušném účtu majetku jako jeho úbytek. Ve výjimečných případech je dovoleno také odepisování nepřímou. U sazeb účetních odpisů není rozdíl, je stejné u obou států. Dle předpisů platných v ČR nelze měnit způsob odepisování a odpisy jsou odepisovány nepřímou metodou. Odepisování se dělí také na lineární a degresivní, které však po zvolení dané metody nelze změnit. V SRN při použití degresivního odepisování lze přejít v určitém okamžiku na lineární odepisování. Opačně toto použít nelze<sup>58</sup>.

---

<sup>57</sup> VANĚK, M. *Německé účetní právo v české praxi*. s. 46-47.

<sup>58</sup> HEREJK, J. *Účetnictví v německy a anglicky mluvících zemích*. s. 58-59.

## 2 Praktická část komparace účetních systémů

Tato část práce je zaměřena na praktická hlediska komparace účetních systémů a to především na rozdílné účtování. Na praktických příkladech je vysvětleno, jak se dané účetní případy účtují v ČR (konkrétně ve společnosti ABC s. r. o.) a v SRN (ve společnosti XYZ GmbH<sup>59</sup>).

### 2.1 O společnosti ABC s. r. o. a XYZ GmbH

**Společnost ABC s. r. o.** byla založena v prosinci roku 1993. Vznikla na podnět studie o hybridních integrovaných zařízeních, o které se zajímal německý podnikatel, jenž měl mnohé zkušenosti z oblasti měření tlaku v hydraulických systémech.

Společnost nejprve začala provozovat svoji činnost v pronajatých prostorách VDI Obzor v Uherském Hradišti. Jejím cílem bylo, aby se v krátké době stala spolehlivým, rychlým a konkurenci schopným dodavatelem elektrotechnickým snímačů tlaku a snímačů výšky hladiny kapalin především na evropském trhu. V té době měla společnost 5 zaměstnanců. Velkou pozornost věnovala společnost propagaci, zúčastňovala se veletrhů<sup>60</sup>.

V té době společnost vyráběla snímače tlaku, na něž získala certifikát TCM. V roce 1995 byl zaveden systém řízení jakosti ISO 9001. Ve stejném roce byla také vybudována vlastní autorizovaná a akreditovaná kalibrační laboratoř AKL SMS. Vzhledem k rozšiřujícímu se exportu musela společnost získat i další certifikáty, proto aby splnila další evropské normy.

V té době již společnost zaměstnávala 25 zaměstnanců. Sortiment výrobků se rozrostl ze 4 druhů snímačů tlaku na 50. Společnost se i nadále rozrůstala, a to i díky programu Trvalá prosperita Ministerstva průmyslu a obchodu, a také díky spolupráci s FEKT VUT v Brně. Nyní společnost zaměstnává 110 zaměstnanců a její obrat vzrostl z 15 milionů korun v roce 1994 na přibližně 250 milionů korun.

---

<sup>59</sup> GmbH = německá verze české společnosti s ručením omezeným.

<sup>60</sup> ŠIMONÍK, L. Příběh firmy ABC. *Příběh firmy ABC*. 2011, s. 6-7.

Sortiment produktů vlastního vývoje a výroby zahrnuje výrobu:

- tlakových senzorů,
- tlakových převodníků,
- snímačů výšky hladiny kapalin,
- elektronických tlakových spínačů,
- indikačních a diagnostických přístrojů.

**Společnost XYZ GmbH** byla založena v roce 1994 v Thierstein ve Spolkové republice Německo, německým podnikatelem, který se zajímal o problematiku tlaku v hydraulických systémech a navrhl spolupráci majiteli české společnosti ABC s. r. o. Jedná se o majetkově propojený podnik se společností ABC s. r. o. Společnost XYZ GmbH má v současné době více než 50 zaměstnanců. Jejím hlavním úkolem bylo a je distribuovat přístroje vyrobené v Česku do zemí západní Evropy a do zámoří. Společnost XYZ GmbH se o výrobu zajímala nejprve jen okrajově. Poté začala již sama některé výrobky vyrábět, avšak většinu komponent vyrábí pouze ABC s. r. o. Společnost XYZ GmbH se ve větší míře zabývá kompletací součástek. I s pobočkami ve světě (např. v Číně, USA či Rusku) mají obě společnosti okolo 300 zaměstnanců<sup>61</sup>.

## 2.2 Účtování ve společnosti ABC s. r. o. a XYZ GmbH

Obě majetkově propojené společnosti měly odlišné účetnictví. To je dáno především jinými zákony, vyhláškami a předpisy obou zemí, avšak i přes to (nebo právě proto) se snažily obě společnosti účetnictví co nejvíce sjednotit, alespoň do roku 2011. Jednalo se především o rozdíly v pojmenování a číslování účtů, také však o různé metody při oceňování majetku či o dobu použitelnosti majetku. Společnost ABC s. r. o. účtuje v souladu se zákonem o účetnictví a vyhláškou č. 500/2002 Sb., německá společnost XYZ GmbH účtuje v souladu s německým obchodním zákoníkem. Od roku 2012 však společnosti upřednostnily účtování již bez sjednocování účtů.

Společnosti se po rozhodnutí sjednocení účetnictví snažily zjednodušit a zpřehlednit svoje účtování, a to díky převodovým můstkům, které toto umožňují. Sestavily proto

---

<sup>61</sup> Interní materiály firmy ABC a XYZ

Účetní příručku, dle které obě společnosti účtovaly. V roce 2012 příručku rozšířily o samostatné účtování obou společností.

## 2.2.1 Účtování a převod vybraných rozvahových účtů do roku 2011

Do konce roku 2011 používala česká i německá společnost sjednocenou účetní osnovu. Z uvedeného období je vysvětlena problematika účtování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, drobného hmotného majetku, dále je řešena problematika převodu oprávkových účtů, problematika rezerv a polotovarů a hotových výrobků.

### Dlouhodobý majetek hmotný

Dlouhodobý majetek hmotný je majetek, který slouží společnosti k dlouhodobějšímu využití, má fyzickou podstatu a většinou není určen k prodeji<sup>62</sup>. Mnoho českých společností využívá k zařazení do dlouhodobého majetku hranici 40 000 Kč, která je stanovena zákonem o daních z příjmů. V německém obchodním zákoníku, však taková podmínka není. Majetek musí společnosti pouze dlouhodobě sloužit.

### Převod účtů u dlouhodobého hmotného majetku

Společnost ABC s. r. o. se dohodla se společností XYZ GmbH na sjednocení následujících rozvahových účtů u dlouhodobého hmotného majetku.

Tab. 3: Sjednocení účtů DHM (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

		XYZ GmbH	ABC s. r. o.	XYZ GmbH	ABC s. r. o.
Označení účtu Bezeichnung	Popis Beschreibung	Doposud Bister	Doposud Bister	Nové Neu	Nové Neu
Samostatné movité věci - provozní zařízení  Betriebsvorrichtungen	Provozní zařízení patřící k budově, např. alarm, solární kolektory, topení. Technische Anlagen zum Firmengebäude, z.B. Alarmanlage, Solaranlage.	(0)22020	(0)22010	(0)022020	(0)022020
Samostatné movité věci - osobní vozidla Kraftfahrzeuge	Firemní vozidla, např. osobní auta. Firmenfahrzeuge, z.B. PKWs.	(0)22030	(0)022011	(0)22031	(0)22031

<sup>62</sup> Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 7

Obě společnosti se rozhodly, že pro zařazení na tyto dva účty musí být splněna podmínka:

- pořizovací cena větší než 40 000 Kč,
- doba použitelnosti majetku musí být zároveň delší než 1 rok.

Po splnění těchto podmínek mohl být nově pořízený majetek zařazen na účty. Pokud však tato podmínka nebyla splněna, zařadily jej česká společnost jako drobný hmotný majetek. Německá společnost účtuje o takovémto majetku na účtu hmotného majetku.

### Účtování o dlouhodobém hmotném majetku

Společnost ABC s. r. o. pořídila 13. 10. 2011 nové vozidlo v celkové částce 248 900 Kč včetně DPH. Společnost účtuje po sjednocení účtů následujícím způsobem.

Tab. 4: Účtování o DHM (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

Položka	Text k účtu	Částka	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Vozidlo - Peugeot 206 - pořízení	207408,97	(0)42030	321081
2	DPH (20 %)	41491,63	343010	321081
3	Zařazení vozidla do užívání	207408,97	(0)22030	(0)42030
4	Účetní odpis k 1. 11. 2011	4322,-	551032	(0)82030

Pořízené vozidlo je zaúčtováno na účet (0)42 na straně Má dáti a je mu přiřazena analytická část 030. Na straně Dal je účtováno na účet 321 s analytickou částí 081. Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je účtována na účet 343 s analytickou částí 010 Daň na vstupu. Vozidlo bylo zařazeno do užívání 21. 10. 2011 a zařazení do užívání je účtováno na účet (0)22 s analytickou částí 030 proti účtu pořízení. Účetně společnost odepisuje od měsíce následujícího po zařazení majetku do užívání na nákladový účet 551 s analytickou částí 032 proti účtu opravek (0)82 s analytickou částí 030. Užitkové vozidlo odepisuje společnost 48 měsíců. To se neshoduje s daňovými odpisy, proto musí následně upravit základ daně z příjmů o rozdíl, o který budou účetní odpisy hmotné majetku převyšovat odpisy tohoto majetku stanovené v § 26 - 33 dle zákona o daních z příjmů. Problematikou účetních odpisů se v ČR zabývá zákon o účetnictví a problematika daňových odpisů je řešena v zákoně o daních z příjmů. V Německu je tato

problematika zachycena v německém obchodním zákoníku a také v zákoně o daních z příjmů (Einkommensteuergesetz z 16. 10. 1934, ve znění pozdějších předpisů) v § 7. Účetní odpis je v Německu vytvořen většinou v momentě nákupu či dodání zboží<sup>63 64</sup>.

### **Dlouhodobý majetek nehmotný**

V ČR je pro zařazení do dlouhodobého majetku nehmotného nutné splnit podmínku nehmotnosti (jedná se o majetek, který nemá fyzickou podstatu) a doby použitelnosti delší než jeden rok<sup>65</sup>. Mnoho společností se také řídí zákonem o daních z příjmů, kde je dána pro zařazení do dlouhodobého majetku nehmotného pořizovací cena vyšší než 60 000 Kč a dobou použitelnosti delší než 1 rok. Německo stejně jako u dlouhodobého majetku hmotného takové podmínky nemá, ale německý obchodní zákoník vymezuje v daleko větší míře, co může a nemůže být dlouhodobým nehmotným majetkem. Nesmí se např. jednat o majetek jiný než pořízený koupí.

### **Převod účtů u dlouhodobého nehmotného majetku**

Společnost ABC s. r. o. a XYZ GmbH sjednotila pouze následující účet u dlouhodobého nehmotného majetku.

Tab. 5: Sjednocení účtů DNM (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

		<b>XYZ GmbH</b>	<b>ABC s. r. o.</b>	<b>XYZ GmbH</b>	<b>ABC s. r. o.</b>
<b>Označení účtu Bezeichnung</b>	<b>Popis Beschreibung</b>	<b>Doposud Bister</b>	<b>Doposud Bister</b>	<b>Nové Neu</b>	<b>Nové Neu</b>
Software EDV-Software	Software pro počítače a servery Software für PCs, Server	(0)13001	(0)13100	(0)13010	(0)13010

### **Účtování o dlouhodobém nehmotném majetku**

Společnost ABC s. r. o. pořídila ke 12. 1. 2011 programový software (multilicenci pro 5 PC) Adobe Creative Suite 6 Design & Web Premium za 198 288 Kč včetně DPH a ve svém účetním systému jej následně zaúčtovala.

<sup>63</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví § 25, § 26

<sup>64</sup> Einkommensteuergesetz § 7

<sup>65</sup> Vyhláška č. 500/2002 Sb., § 7

Tab. 6: Účtování o DNM (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

Položka	Text k účtu	Částka v Kč	Zaučtováno	
			MD	D
1	Adobe Creative Suite 6	165233,39	(0)41010	321072
2	DPH (20 %)	33054,61	343010	321072
3	Zařazení Adobe do užívání	165233,39	(0)13010	(0)41010
4	Účetní odpis k 1. 2. 2011	4590,-	551024	(0)73010

Pořízení software je účtováno na účet (0)41 s analytickou částí 010 na stranu Má dáti (dále jen MD) a na stranu Dal (dále jen D) na účet 321 Dodavatelé s analytickou částí 072 přiřazenou účetní jednotkou dle přiřazení dodavatele v účetním systému SAP. Účet 343 Daň z přidané hodnoty má analytickou část 010, tj. daň na vstupu. Software byl zařazen do užívání 15. 1. 2011 na účet (0)13 s analytickou částí 010 proti účtu pořízení. Účetní jednotka zaučtovala následující měsíc účetní odpis na účet 551 s analytickou částí 010 odpis dlouhodobého majetku nehmotného, software, proti oprávkovému účtu software (0)73 s analytickou částí 010. Software se účetně i daňově odepisuje stejně po dobu 36 měsíců.

### Převod oprávkových účtů

Největším rozdílem, který je v ČR a SRN při odepisování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku je, že v ČR se majetek odepisuje nepřímo, pomocí účtu oprávek, kdežto v SRN se majetek odepisuje přímo na účtech dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku<sup>66</sup>. V SRN klesá hodnota majetku přímo na syntetickém účtu dlouhodobého majetku, kdežto v ČR zůstává hodnota majetku na syntetickém účtu dlouhodobého majetku až do jeho vyřazení ve stejné hodnotě.

Následující tabulka vykresluje převodové můstky již po aplikaci prvního sjednocování účtů, kdy již společnost XYZ GmbH měla svoje oprávkové účty.

<sup>66</sup> HEREJK, J. *Účetnictví v německy a anglicky mluvících zemích*. s. 58.

Tab. 7: Převod oprávkových účtů (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

		XYZ GmbH	ABC s. r. o.	XYZ GmbH	ABC s. r. o.
Označení účtu Bezeichnung	Popis Beschreibung	Doposud Bister	Doposud Bister	Nové Neu	Nové Neu
Oprávky k osobním vozidlům WB PKW	Oprávky k automobilům. Wertberichtigungen auf PKW.	(0)82120	(0)82010	(0)82030	(0)82030
Oprávky k ostatním vozidlům Sonstige Kraftfahrzeuge	Oprávky k ostatním automobilům. Sonstige Kraftfahrzeuge.	(0)82130	(0)82010	(0)82035	(0)82035
Oprávky k drobnému hmotnému/nehmotnému majetku Geringwertige Wirtschaftsgüter	Wertberichtigungen auf geringwertige Wirtschaftsgüter.	900088	900078 900088	Software 395410 ostatní 395420	Software 395410 ostatní 395420

### Drobný hmotný a nehmotný majetek

Definice drobného hmotného a nehmotného majetku je v ČR stanovena jak ve vyhláškách, českých účetních standardech, tak v zákoně o účetnictví a v zákoně o daních z příjmů. Je jím dán majetek zvolený dle účetních zásad. V Německu je zmíněn drobný hmotný majetek pouze v souvislosti s daňovými zákony, konkrétně se zákonem o daních z příjmů. Je zde stanovena hranice od 150 EUR nebo 410 EUR do 1000 EUR. Tyto ceny jsou stanoveny s ohledem na odepisování, protože se v Německu může drobný majetek odepisovat, a to:

- do 150 EUR – okamžitý odpis,
- 150 – 410 EUR – okamžitý odpis nebo odepisování po předpokládanou dobu životnosti,
- od 410,01 – 1000 EUR – odpis po dobu 5 let nebo po dobu předpokládané životnosti<sup>67</sup>.

<sup>67</sup> Einkommensteuergesetz § 6

## Převod účtů u drobného hmotného a nehmotného majetku

Obě společnosti se rozhodly pro stejné účtování s tím rozdílem, že společnost XYZ GmbH použije alternativní účet pro převod do svého účetnictví.

Tab. 8: Sjednocení účtů – drobný hmotný a nehmotný majetek (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

		XYZ GmbH	ABC s. r. o.	XYZ GmbH	ABC s. r. o.
Označení účtu Bezeichnung	Popis Beschreibung	Doposud Bister	Doposud Bister	Nové Neu	Nové Neu
Drobný hmotný/nehmotný majetek	Zařízení s definovanou cenou pořízení (zařízení nepatrné hodnoty).	900028	Poř. cena<40000 CZK 900028	501600	software 395410
Geringwertige Wirtschaftsgüter	Anlagen in einem definierten Wertebereich.		Poř. cena<60 000 CZK 900018		ostatní 395420

Ve směrnici si společnosti stanovily, že za drobný majetek bude považován takový majetek, jehož doba použitelnosti nebude delší než jeden rok a pořizovací cena nebude vyšší než 40 000 Kč u drobného hmotného majetku a u drobného nehmotného majetku nepřesáhne pořizovací cena 60 000 Kč. Obě podmínky však nemusí být zároveň splněny, stačí, aby byla splněna pouze jedna podmínka.

### Účtování o drobném majetku

Společnost XYZ GmbH se rozhodla pro koupi nových mikrometrů kvůli nedostačujícímu množství v celkové částce 375 EUR. Pokud by platilo sjednocení účtů, které si společnosti stanovily do roku 2009, účtoval by se daný případ v německé společnosti, jak je uvedeno v tab. 9.

Tab. 9: Účtování o drobném hmotném majetku do roku 2009 (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2009)

Položka	Text k účtu	Částka v eurech	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Nákup mikrometrů na fakturu	315,11	900028	321010
2	DPH (19%)	59,89	343010	321010
3	100 % odpis	315,11	501600	900028

Pořízené nové mikrometry nesplnily podmínku stanovenou pro zařazení do dlouhodobého majetku, proto se jedná o drobný hmotný majetek zaúčtovaný na straně MD jako 900028 a na straně D na účet 321 Dodavatelé s analytickou částí přiřazenou účetní jednotkou. K tomu je zaúčtováno DPH ve výši 19 % (v Německu byla v roce 2009 základní sazba DPH 19 % stejně jako v ČR) a 100 % odpis v okamžiku nákupu. Do roku 2010 společnost ABC s. r. o. účtovala pořízení drobného hmotného a nehmotného majetku stejně jako společnost XYZ GmbH. Pokud společnost ABC s. r. o. pořizovala drobný nehmotný majetek, nepoužila účet 900028, ale účet 900018. Následně byl drobný hmotný i nehmotný majetek v obou zemích přeúčtován na nákladové účty. V roce 2010 až 2011 došlo ke změnám při účtování drobného hmotného a nehmotného majetku.

Tab. 10: Účtování o drobném hmotném majetku v roce 2010 až 2011 (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2010)

Položka	Text k účtu	Částka v eurech	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Nákup mikrometrů na fakturu	315,11	395420	321010
2	DPH (19%)	59,89	343010	321010
3	100 % odpis	315,11	501600	395420

Aby společnost XYZ GmbH mohla účtovat stejně jako ABC s. r. o. používala tzv. alternativní účty, které dopomáhaly účetní jednotce s překlopením účtů tak, aby i nadále odpovídaly německým zákonům. Alternativním účtem byl např. účet 395420 nebo účet 395410.

## Rezervy v obou podnicích

V ČR jsou rezervy tvořeny na pokrytí budoucích výdajů či závazků. Společnosti však nemají povinnost je vytvářet. Rezervy se rozdělují na tzv. účetní rezervy, které nemají žádný daňový dopad. Jedná se o rezervy na:

- důchod,
- daň z příjmů,
- restrukturalizaci,
- na rizika a ztráty z podnikatelské činnosti.

A dále na rezervy „daňové“ dle Zákona č. 593/1993 Sb., o rezervách, ve znění pozdějších předpisů, které může využít účetní jednotka jako daňově účinné. Jedná se např. o rezervy na opravu hmotného majetku<sup>68</sup>.

Společnost ABC s. r. o. žádné takové rezervy nevytváří. Naopak společnost XYZ GmbH vytváří velké množství rezerv. V SRN je obecně kladen větší důraz na „zajištění“, tedy především na princip opatrnosti. Jedná se o zákonem stanovené rezervy, jako jsou:

- rezervy na nejisté závazky,
- rezervy na ztráty, které hrozí z nerealizovaných obchodů,
- rezervy na opravy,
- rezervy na výdaje na úklid<sup>69</sup>.

Společnost XYZ GmbH vytváří také rezervy na:

- důchodové zabezpečení,
- nárok na dovolenou,
- zaměstnanecké rezervy.

---

<sup>68</sup> AZ DATA. Rezervy. *AZdata.cz* [online]. 21. 03. 2009. [cit. 2013-05-10]. Dostupné z: <http://www.az-data.cz/clanky/rezervy>.

<sup>69</sup> VANĚK, M. *Německé účetní právo v české praxi*. s. 55-56.

## Účtování o polotovarech a hotových výrobcích

Jelikož se jedná o výrobní podniky, je vhodné uvést jejich společné účtování o polotovarech a hotových výrobcích.

Tab. 11: Účtování o prodaných výrobcích (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

Položka	Text k účtu	Zaúčtováno	
		MD	D
1	výroba měřicí části tlakoměru (čipu)	122010	612010
2	spotřeba měřidla do tlakoměru	612020	122010
3	prodej měřidla (čipu na měření)	612030	122010
4	přecenění měřicí části tlakoměru	612080 nebo 122011	122011 nebo 612080

Tab. 12: Účtování o nedokončených výrobcích (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

Položka	Text k účtu	Zaúčtováno	
		MD	D
1	výroba kompletního tlakoměru	123010	613010
2	prodej tlakoměru	613030	123010
3	přecenění tlakoměru	613080 nebo 123010	123010 nebo 613080

Přecenění měřicí části tlakoměru ve smyslu zúčtování nákladů na zakázce:

- kdy výrobní náklady na měřidlo jsou větší, než náklady za které byl polotovar převzat na sklad,
- kdy výrobní náklad na měřidlo jsou menší, než náklady za které byl polotovar převzat na sklad.

## 2.2.2 Převod výsledkových účtů

Podobně jako v ČR je i v Německu účtováno o nákladových a výnosových účtech.

### Výnosy

Hlavní složku výnosů tvoří jak v Německu, tak v Česku tržby. V německém účetnictví jsou tržby zmíněny v obchodním zákoníku v § 275. V tomto paragrafu je nastíněno, z čeho je tvořen výkaz zisku a ztráty. Jsou tvořeny hodnotou ve formě hotovosti nebo pohledávek, které případnou společnosti za prodej jejich výrobků či služeb<sup>70</sup>.

Již v úvodu této kapitoly bylo zmíněno, že společnost XYZ GmbH se z menší části zabývá výrobou výrobků a kompletováním polotovarů, z větší části se zabývá především exportem zboží. Prioritou společnosti XYZ GmbH jsou tudíž tržby především z prodeje již hotového (obchodovatelného) výrobku. ABC s . r. o. má větší díl např. na tržbách z prodeje nedokončených výrobků nebo na tržbách ze služeb.

### Převod výnosových účtů

Pro určení hlavních příjmů společností bylo důležité sjednotit tyto výnosové účty.

Tab. 13: Sjednocení vybraných účtů tržeb (Zdroj: vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

		XYZ GmbH	ABC s. r. o.	XYZ GmbH	ABC s. r. o.
Označení účtu Bezeichnung	Popis Beschreibung	Doposud Bister	Doposud Bister	Nové Neu	Nové Neu
Tržby za vlastní výrobky Umsatzerlöse Inland Fertige Erzeugnisse	Tržby z prodeje. Umsatzerlöse aus dem Verkauf.	604010	601010	601010	601010
Tržby z prodeje nedokončených výrobků a polotovarů – tuzemsko Umsatzerlöse Inland Unfertige Erzeugnisse/Halbzeuge	Tržby z prodeje. Umsatzerlöse aus dem Verkauf.	604010	642010	642110	642110

<sup>70</sup> RÖÖSLI, B. *1000 Fragen und Antworten zum Rechnungswesen*. s. 283.

Německé účetní jednotky většinou nemívají tržby v účtové třídě 6. Tato tabulka však zahrnuje sjednocování účtů již po prvotním sjednocení. V SRN najdeme většinou tržby v účetních třídách 8. Způsob účtování je v tomto případě shodný s účtováním v ČR.

### Účtování výnosových účtů

Společnost XYZ GmbH prodala snímač tlaku DS 200 s digitálním displejem za 358 EUR včetně DPH dne 15. 10. 2011.

Tab. 14: Účtování o tržbách (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

Položka	Text k účtu	Částka v eurech	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Snímač tlaku DS 200	298,32	311112	601010
2	DPH (19 %)	59,68	311112	343110

Bylo zaúčtování na stranu MD na účet Odběratelé 311 s analytickou částí 112 a na stranu D na účet 601 s analytickou částí 010, u nějž se jedná o Tržby za vlastní výrobky. DPH bylo zaúčtováno na účet 343 s analytickou částí 110 pro zaúčtování daně na výstupu.

### Náklady

Náklady představují vstupy podniku, které jsou přeměňovány na výstupy pomocí vnitřních činností v podniku. Existuje různé členění nákladů<sup>71</sup>. Jak v ČR, tak v SRN jsou vyjádřením spotřeby zboží či služeb v peněžních jednotkách.

### Převod nákladových účtů

Pro sjednocení nákladových účtů byly společnostmi použity následující účty.

---

<sup>71</sup> KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. s. 353.

Tab. 15: Sjednocení nákladových účtů (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2011)

		XYZ GmbH	ABC s. r. o.	XYZ GmbH	ABC s. r. o.
Označení účtu Bezeichnung	Popis Beschreibung	Doposud Bister	Doposud Bister	Nové Neu	Nové Neu
Spotřeba materiálu (surovin) výrobou Verbrauch Rohmaterial Produktion	Materiál (surovina) k výrobě. Material für die Fertigung.	504810	501010	501010	501010
Spotřeba materiálu (surovin) servisní službou (opravou) Verbrauch Rohmaterial Service	Materiál (surovina) potřebný k opravě Material für Reparaturen.	504830	501010	501020	501020
Spotřeba pomocného materiálu a provozních látek Verbrauch Hilfs- und Betriebsstoffe	Spotřeba pomocných a provozních látek. Verbrauch von Hilfs- und Betriebsstoffen.	501010	501010 501500	501035	501035

### 2.2.3 Účtování na vybraných rozvahových účtech od roku 2012

Od roku 2012 společnosti ABC s. r. o. a XYZ GmbH účtují bez vzájemného sjednocování účtů. Obě majetkově propojené společnosti však mají o svém účetnictví přehled a znají navzájem své účetní metody a postupy. Zároveň si společnost ABC s. r. o. ponechala většinu, ne však všechny, již zavedené účty.

#### Porovnání účtování dlouhodobého majetku ABC s. r. o. a XYZ GmbH

Společnost ABC s. r. o. pořídila 30. 6. 2012 speciální úklidový stroj v celkové částce 84 990 Kč (včetně DPH).

Tab. 16: Účtování DHM v ABC s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2012)

Položka	Text k účtu	Částka v Kč	Zaučtováno	
			MD	D
1	Úklidový stroj	70822,17	(0)42020	321150
2	DPH (20 %)	14167,83	343010	321150
3	Zařazení do majetku	70822,17	(0)22020	(0)42020

Společnost XYZ GmbH pořídila 28. 2. 2012 iPad ProComb 64 GB od společnosti Apple za celkovou částku 833 EUR (včetně DPH). Společnost dostala skonto, tj. slevu z ceny.

Tab. 17: Účtování DHM v XYZ GmbH (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2012)

Položka	Text k účtu	Částka v eurech	Zaučtováno	
			MD	D
1	ProComb professional	686,-	2100000	číslo dodavatele
2	DPH (19%)	133,-	15400100	číslo dodavatele
3	Skonto	14,-	19300000	číslo dodavatele
4	Odpis	20,-	2101000	21114000

Společnost XYZ GmbH využívá pro účtování úplně jiné účty než společnost ABC. Rozdíl je vidět i v účtování dodavatelů. V ČR se využívá účet 321 a následuje analytická část podle jednotlivých dodavatelů, v tomto případě číslo 150. V Německu je používáno pouze číslo dodavatele, pod kterým ho má účetní jednotka vložena v účetním systému, v tomto případě v účetním systému SAP. K účtu 2100000 je přiřazeno pojmenování Kancelářské vybavení. 15400100 je v účetní jednotce XYZ GmbH definována jako základní sazba DPH, k tomuto účtu je přiřazena daň na vstupu, která je v Německu 19 %. Snížená sazba je 7 %. Účet 2101000 je předdefinován jako Odpis kancelářské techniky.

## Porovnání účtování u drobného majetku ABC s. r. o. a XYZ GmbH

Společnost ABC s. r. o. pořídila výsekovou formu ke 12. 5. 2012 v celkové částce 6 875 Kč (včetně DPH).

Tab. 18: Účtování drobného hmotného majetku v ABC s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2012)

Položka	Text k účtu	Částka v Kč	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Výseková forma	5728,94	501600	321010
2	DPH (20%)	1146,06	343010	321010

Koupě výsekové formy je zaúčtována na nákladovém účtu na straně MD 501 Spotřeba materiálu a na analytické části účtu 600 přiřazená dle druhu pořízeného zboží. Na straně D je účet 321 Dodavatelé, který je opět analyticky rozřazen.

Společnost XYZ GmbH koupila k 31. 11. 2012 PC Conrad Tastatur – PC v celkové částce 329 EUR včetně DPH.

Tab. 19: Účtování drobného hmotného majetku v XYZ GmbH (Zdroj: Vlastní návrh dle účetního manuálu z roku 2012)

Položka	Text k účtu	Částka v eurech	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Conrad Tastatur PC	276,47	2200000	číslo dodavatele
2	DPH (19%)	52,53	15400100	číslo dodavatele
3	Odpis - 100%	276,47	21116000	2201000

Obdobně jako v případě dlouhodobého hmotného majetku, přiřazuje německá účetní jednotka pouze na stranu D číslo dodavatele, které mu určila v účetním programu. K účtu 2200000 je přiřazen drobný majetek na straně MD. Účet 15400100 je DPH ve výši 19 %. Odpis drobného majetku se přiřadí k účtu 21116000 tj. nákladový účet a k účtu 2201000.

## 2.2.4 Účtování na vybraných výsledkových účtech od roku 2012

Společným účtováním sice již společností nedisponují, ale ani po tomto kroku neztratili přehled o svém účtování, protože si pro sebe navzájem přeložili již separované účetní osnovy.

### Porovnání účtování o tržbách v ABC s. r. o. a XYZ GmbH

Společnost ABC s. r. o. prodala DISPLEJ LED TYP CM4-0286S5EGWC9 společnosti Bazény, k. s. v celkové částce 46 214,40 Kč. Zaúčtování proběhlo, v této účetní jednotce, v účetním programu k 23. 7. 2012.

Tab. 20: Účtování o tržbách v ABC s. r. o. (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2012)

Položka	Text k účtu	Částka v Kč	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Tržba z prodeje materiálu	32012,-	311024	642012
2	Tržba za dopravné a balné	6500,-	311024	602012
3	DPH - 20 %	7702,4	311024	343110

Na straně MD účtuje ABC s. r. o. na účet 311 Pohledávky za odběrateli včetně analytického rozřazení 024. Na straně D je výnosový účet 642 Tržby z prodeje materiálu a 602 Tržby z prodeje služeb s analytickým rozřazením 012 u obou účtů tržeb.

Společnost XYZ GmbH prodala materiál DISPLEJ LED TYP CM4-0286S5EGWC9 společnosti CPK GmbH v celkové částce 732,98 EUR. Účtování tohoto účetních případu v německé účetní jednotce proběhlo k 9. 6. 2012.

Tab. 21: Účtování o tržbách v XYZ GmbH (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2012)

Položka	Text k účtu	Částka v eurech	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Tržba z prodeje materiálu	608,-	číslo odběratele	80030000
2	Tržba za dopravné a balné	7,95,-	číslo odběratele	80090000
3	DPH - 19 %	117,03	číslo odběratele	15410000

K účtování o tržbách za prodej materiálu je vhodné uvést také účtování o výdeji tohoto materiálu ze skladu.

Tab. 22: Účtování o výdeji materiálu v XYZ GmbH (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2012)

Položka	Text k účtu	Částka v eurech	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Výdejka materiálu	608,-	40007000	30000000

Na straně MD účtuje německá účetní jednotka dle přiřazení odběratele v účetním programu. Výnosy z prodeje materiálu a výnosy za dopravné a balné jsou účtovány na účtech třídy 8. Výdej materiálu je zaúčtován na straně MD jako Spotřeba materiálu zákazníky a na straně D účet Stav surovin. Společnost účtuje o materiálu přes sklad, tj. jako by v ČR účtovala způsobem A.

Společnost XYZ GmbH prodala 12. 2. 2012 výrobky v celkové částce 470,65 EUR (včetně DPH). Jednalo se měřidla tlaku v bazénech.

Tab. 23: Účtování o tržbách z prodeje výrobku v XYZ GmbH (Zdroj: Vlastní zpracování dle účetního manuálu z roku 2012)

Položka	Text k účtu	Částka v eurech	Zaúčtováno	
			MD	D
1	Tržba z prodeje výrobků	386,-	číslo odběratele	80000000
2	Tržba za dopravné a balné	9,50,-	číslo odběratele	80090000
3	DPH (19%)	75,15,-	číslo odběratele	17500100

Tržby jsou zaúčtovány na straně MD dle čísla odběratele, které společnost zvolila ve svém účetním programu. Na straně D jsou výnosové účty, které zařadila účetní jednotka do třídy 8.

### 2.3 Možnost přechodu na IFRS

Pro obě společnosti by v dnešní době bylo přehlednější vést svá účetnictví podle Mezinárodních standardů účetního výkaznictví (IFRS). IFRS se snaží dosáhnout vysoké úrovně srovnatelnosti účetních závěrek, což je nepopíratelná výhoda pro podniky na celém světě<sup>72</sup>. To by bylo nespornou výhodou i pro společnost ABC s. r. o. a XYZ GmbH, neboť obě společnosti jsou omezeny legislativou a normami v jejich státech.

Tento návrh vyplynul ze zjištění z praktické části této práce. Obě společnosti se nejprve pokoušely svoje účetnictví co nejvíce sjednotit, ne však pomocí IFRS, a byly k tomu nuceny zavádět např. alternativní účty, aby neporušily legislativní podmínky obou zemí. Od tohoto řešení však postupně ustoupily, protože se ukázalo jako velmi složité. Společnosti následně začaly používat svoje vlastní separované účetní osnovy, což jednoznačně vedlo ke zjednodušení účtování obou celků. Ale jelikož se jedná o majetkově propojené společnosti, které mají mezi sebou silné vazby, bylo by pro ně snazší přejít na IFRS, které by oběma společnostem umožnilo více vyrovnat rozdíly dané jednotlivými účetními systémy. Navíc se po reformě, která se v Německu odehrála v roce 2009, německé účetnictví ještě více přiblížilo účtování dle IFRS. Z toho vyplývá, že by pro německou účetní jednotku již nebylo tak problematické tento přechod zrealizovat. Česká účetní jednotka navíc připravuje pro německou účetní jednotku podklady ke zpracování konsolidované účetní závěrky, aby měla společnost XYZ GmbH větší přehled o majetku a zdrojích financování ABC s. r. o.

Obě společnosti ovlivňuje ve velké míře propojenost účetnictví s daňovou legislativou, ale při použití IFRS je od této propojenosti ve větší míře upuštěno. Účetní jednotky mají v obou státech pevně stanoveno, jak mají účetní výkazy vypadat, IFRS to však řeší jen v daleko menším rozsahu.

Nevýhodou zavedení IFRS pro obě společnosti je zvýšení nákladů při jejich zavádění. Tyto náklady se týkají např. zaškolení personálu či použití nového účetního softwaru. Také se tím mohou změnit ukazatele finanční výkonnosti podniku. Při neustále se

---

<sup>72</sup> ŠTEREK, K., STRUBAŘOVÁ, K. Vykazování podle „IFRS for SMEs“ ve společnosti XY, a.s. – případová studie. s. 102.

zvětšujícím vlivu globalizace by však pro obě společnosti mělo zavedení IFRS kladný vliv, co do srovnatelnosti účetních závěrek, či do jejich transparentnosti.

## Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo vymezit hlavní rozdíly v českém účetním systému a v německém účetním systému. Bylo důležité vymezit si hranice stanovení rozdílů a vybranou problematiku co možná nejpodrobněji popsat. Pro praktickou aplikaci vymezení účetních rozdílů byla využita účetní data společnosti ABC s. r. o. a její majetkově propojené společnosti ze Spolkové republiky Německo XYZ GmbH.

Teoretickým východiskem této práce bylo porovnat rozdílné přístupy obou zemí v historickém vývoji účetnictví, ve vedení účetnictví a v tom, kdo vede účetnictví, v aplikaci druhů účetních systémů, ve výkaznictví, v účetních závěrkách, v regulaci účetnictví, v oceňování a v základních zásadách vedení účetnictví. Pro možnost optimálního zpracování praktické části byla také využita problematika převodových můstků. V historickém vývoji o účetnictví byl nastíněn počátek vzniku účetnictví v rámci obou zemí a jejich podobného historického vývoje. Dále bylo uvedeno dle jakých zákonů a jak jsou vedena účetnictví v ČR a v SRN a jejich regulace oprávněnými orgány. S vedením účetnictví samozřejmě souvisí také sumarizace zásad pro vedení účetnictví v jednotlivých zemích. V obou zemích končí účtování zpracováním účetní závěrky, proto bylo také uvedeno, jak je daná účetní závěrka zpracovávána. Nebylo opomenuto ani rozdílné oceňování, neboť to je pro správné vedení účetnictví nezbytné.

Praktická část této práce byla aplikována na společnost ABC s. r. o. a na společnost XYZ GmbH, které se zabývají výrobou tlakoměrných technik. Obě společnosti jsou majetkově propojeny. Do roku 2011 se snažily tyto společnosti co nejvíce sjednotit svoje účetnictví. Poté se rozhodly, že bude lepší účtovat samostatně. V této části práce je zachyceno sjednocování společných účtů, kdy východiskem pro sjednocení byla účetní osnova společnosti ABC s. r. o. A také samostatné účtování obou celků. Při přechodech na sjednocené účtování musela XYZ GmbH používat alternativní účty, aby bylo sjednocování umožněno. Po rozdělení účtování bylo evidentní, že kromě základních zásad je účtování v německém prostředí odlišné především v rozdílných podmínkách stanovených k tomu určenými orgány. Obě společnosti mají odlišné účetní osnovy, účetní třídy i účty, ale při bližším pohledu jde pouze, až na rozdíly především související s německým daňovým právem, o podobné účtování. Německá společnost

nemá klasické účty Odběratelé a Dodavatelé, jako je tomu v ČR, ale přiřazuje jim jednotlivá čísla přímo ve svém účetním programu. Pro účtování o dlouhodobém majetku používá německá účetní jednotka účty z účetních tříd 1 a 2. Stavby jsou např. zaúčtovány na 210000 a oprávky ke stavbám jako účet 210100. Proti tomu v ČR jsou odpisy účtovány do nákladů na účet 55x proti účtům 07x,08x. Výnosy jsou účtovány na účtech třídy 8, v ČR jsou však účtovány na účtech třídy 6. Oproti tomu jsou náklady na účtech třídy 4, v ČR jsou náklady v účetní osnově zařazeny do třídy 5. Německá společnost také vytváří mnohem více rezerv než ABC s. r. o., to je dáno tím, že je to pro českou společnost nevýhodné. Společnost ABC s. r. o. musí mít účetní závěrku ověřenou auditorem, protože splňuje podmínky dle českého zákona o účetnictví. Německá společnost je dle dělení německých kapitálových společností středně velkou společností, která sestavuje účetní závěrku i daňovou účetní závěrku a má povinný audit.

Způsob účtování v obou společnostech však není největším rozdílem. To co tvoří nejmarkantnější odlišnosti je, že obě společnosti sídlí v jiných územních celcích a musí se řídit odlišnými zákony. Jsou stanoveny jiné sazby daní z příjmu, z přidané hodnoty, jiné podmínky pro zařazení do dlouhodobého majetku či do drobného hmotného majetku. Takže i přes snahu obou společností zde vždy budou rozdíly dané tím, kde společnosti sídlí a provozují svoji ekonomickou činnost.

## Seznam použitých zdrojů

Abgabenordnung (AO), in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I s. 61).

AZ DATA. Rezervy. *AZdata.cz* [online]. 21. 03. 2009 [cit. 2013-05-10]. Dostupné z: <http://www.az-data.cz/clanky/rezervy>.

DUŠEK, J. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. 7. vydání. Praha: Grada, 2012. ISBN 978-80-247-4060-7.

Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862).

Handelsgesetzbuch (HGB), in der Fassung vom 10. May 1897 (RGL. s. 219).

HÁSOVÁ, J. a kol. *Právní otázky podnikání v SRN*. C. H. Beck. Praha: 2011. ISBN 978-80-7400-411-7.

HENSELMANN, K. *Gabler wirtschaflexikon* [online]. 2007 [cit. 2013-04-04]. Dostupné z: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/firmenwert.html>

HEREJEK, J. *Účetnictví v německy a anglicky mluvících zemích*. Codex Bohemia. Praha: 1998. ISBN 80-85963-70-1.

*Interní materiály firmy ABC a XYZ.*

KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. XVI. aktualizované vydání. Praha: Polygon, 2006. ISBN 80-7273-130-0.

KOVANICOVÁ, D. *Finanční účetnictví: světový koncept*. Vyd. 4. aktualiz. Praha: Polygon, 2003. ISBN 80-7273-090-8.

KOVANICOVÁ, D. *Jak porozumět světovým, evropským, českým účetním výkazům*. Praha: Polygon, 2004. ISBN 80-7273-095-9.

MALÍKOVÁ, O. *Účetnictví včera a dnes: kolektivní monografie*. Liberec: Technická univerzita, 2010. ISBN 978-80-7372-696-6.

RÖÖSLI, B. *1000 Fragen und Antworten zum Rechnungswesen*. 4. vydání. Bayreith: SKV, 2007. ISBN 978-3-286-50844-6.

SEDLÁČEK, J. *Základy finančního účetnictví*. Praha: Ekopress, 2005. ISBN 80-86119-95-5.

ŠIMONÍK, L. Příběh firmy ABC. *Automa*. 2011, r. 12, č. 1, s. 6-7. ISSN 1210-9592.

ŠTEKER, K., STRUBAŘOVÁ, K. Vykazování podle „IFRS for SMEs“ ve společnosti XY, a.s. – případová studie. *Journal of competitiveness* [online]. 2011, č. 1, s. 102-115. [cit. 2013-15-05]. ISSN 1804-1728. Dostupné z: <http://www.cjournal.cz/files/50.pdf>

ŠTURSA, B. *Stručné dějiny účetnictví*. Brno: Vydavatelský odbor Ústředního spolku jednot učitelských, 193-?.

VANĚK, M. *Německé účetní právo v české praxi*. Vydání třetí. Praha: Leges. 2010. ISBN 978-80-87212-52-3.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví ze dne 6. listopadu 2002.

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon) ze dne 2. října 1991.

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ze dne 5. listopadu 1991.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ze dne 12. prosince 1991.

ŽÁROVÁ, M., D. PROCHÁZKA. a. J. ROE. *Financial reporting and management in Central and Eastern Europe*. Prague: Oeconomica, 2010. ISBN 978-80-245-1661-5.

ŽÁROVÁ, M. *Regulace evropského účetnictví*. Praha: Oeconomica, 2006. ISBN 80-245-1046-4.

## Seznam tabulek

Tab. 1: Delegování pravomocí.....	14
Tab. 2: Dělení kapitálových společností.....	31
Tab. 3: Sjednocení účtů DHM .....	40
Tab. 4: Účtování o DHM .....	41
Tab. 5: Sjednocení účtů DNM .....	42
Tab. 6: Účtování o DNM .....	43
Tab. 7: Převod oprávkových účtů .....	44
Tab. 8: Sjednocení účtů – drobný hmotný a nehmotný majetek .....	45
Tab. 9: Účtování o drobném hmotném majetku do roku 2009.....	46
Tab. 10: Účtování o drobném hmotném majetku v roce 2010 až 2011 .....	46
Tab. 11: Účtování o prodaných výrobcích.....	48
Tab. 12: Účtování o nedokončených výrobcích .....	48
Tab. 13: Sjednocení vybraných účtů tržeb.....	49
Tab. 14: Účtování o tržbách.....	50
Tab. 15: Sjednocení nákladových účtů .....	51
Tab. 16: Účtování DHM v ABC s. r. o. ....	52
Tab. 17: Účtování DHM v XYZ GmbH .....	52
Tab. 18: Účtování drobného hmotného majetku v ABC s. r. o. ....	53
Tab. 19: Účtování drobného hmotného majetku v XYZ GmbH .....	53
Tab. 20: Účtování o tržbách v ABC s. r. o.....	54
Tab. 21: Účtování o tržbách v XYZ GmbH.....	54
Tab. 22: Účtování o výdeji materiálu v XYZ GmbH .....	55
Tab. 23: Účtování o tržbách z prodeje výrobku v XYZ GmbH .....	55

## Seznam obrázků

Obr. 1: Schéma rozdělení účtů.....	28
------------------------------------	----

## **Seznam příloh**

Příloha 1: Účetní osnova XYZ GmbH.....	I
--	---

# Přílohy

## Příloha 1: Účetní osnova XYZ GmbH

Účet	Popis	Účet	Popis
1100000	Technische Anlagen und Maschinen	28304060	Ertrag Inventur Unfertige Erzeugnisse/Halbzeuge
1100011	Technische Anlagen und Maschinen (StR)	28304065	Ertrag Inventur Fertige Erzeugnisse
1101000	WB Technische Anlagen und Maschinen	28304100	Ertrag Inventur Handelsware
1101011	WB Technische Anlagen und Maschinen (StR)	29000000	Ertrag aus der Auflösung von Rückstellungen
1110000	Betriebsvorrichtungen	29010000	Ertrag aus der Auflösung von EWB auf Forderungen
1110011	Betriebsvorrichtungen (StR)	29900000	Sonstiger Ertrag
1111000	WB Betriebsvorrichtungen	29981000	Außerord. Ertr. aus Übergangsvorschr. BilMoGlat. Steuer
1111011	WB Betriebsvorrichtungen (StR)	29990000	Periodenfremder Ertrag
1300000	PKW	30000000	Bestand Rohmaterial
1300011	PKW (StR)	30009000	Wertberichtigung Rohmaterial
1301000	WB PKW	30009900	Bestand Rohmaterial - Bilanzkorrektur
1301011	WB PKW (StR)	30300000	Bestand Hilfs- und Betriebsstoffe
1310000	Sonstige Kraftfahrzeuge	30400000	Bestand Ersatzteile
1310011	Sonstige Kraftfahrzeuge (StR)	30500000	Bestand Verpackung
1311000	WB Sonstige Kraftfahrzeuge	30600000	Bestand Unfertige Erzeugnisse/Halbzeuge
1311011	WB Sonstige Kraftfahrzeuge (StR)	30609000	Wertberichtigung Unfertige Erzeugnisse./Halbzeuge
2100000	Geschäftsausstattung	30609900	Bestand Unfert. Erzeugn./Halbzeuge - Bilanzkorrek.
2100011	Geschäftsausstattung (StR)	30610000	Bestand Unfertige Erzeugnisse Fremdfabrikate
2101000	WB Geschäftsausstattung	30650000	Bestand Fertige Erzeugnisse
2101011	WB Geschäftsausstattung (StR)	31000000	Bestand Handelswaren
2101900	WB Geschäftsausstattung - Bilanzkorrektur (HR)	31009900	Bestand Handelswaren - Bilanzkorrek.
2110000	Büroausstattung	39000000	Bestand in Bearbeitung (work in process)

2110011	Büroausstattung (StR)	39005000	Bestand in Bearbeitung (work in process)
2111000	WB Büroausstattung	40000000	Verbrauch Rohmaterial Produktion
2111011	WB Büroausstattung (StR)	40001000	Verbrauch Rohmaterial Service
2120000	Werkstatteinrichtung	40002000	Verbrauch Rohmaterial Dienstleistung
2120011	Werkstatteinrichtung (StB)	40003000	Verbrauch Rohmaterial Projekte
2121000	WB Werkstatteinrichtung	40004000	Verbrauch Rohmaterial Sonstige
2121011	WB Werkstatteinrichtung (StR)	40005000	Verbrauch Rohmaterial Lohnbearb./Beist. (o. Ber.)
2130000	Werkzeuge	40006000	Verbrauch Rohmaterial Lieferant (m. Berechnung)
2130011	Werkzeuge (StB)	40007000	Verbrauch Rohmaterial Kunde
2131000	WB Werkzeuge	40008000	Verbrauch Rohmaterial BDS-Gruppe
2131011	WB Werkzeuge (StR)	40011000	Verbrauch Rohmaterial Prod.Ersatzteile
2140000	Einrichtung Wohnung	40090000	Bestandsveränderungen Rohmaterial
2140011	Einrichtung Wohnung (StB)	40090100	Verschrottung Rohmaterial
2141000	WB Einrichtung Wohnung	40090500	Preisdifferenzen Rohmaterial
2141011	WB Einrichtung Wohnung (StR)	40090800	Wertberichtigung Rohmaterial
2150000	Ausstattung BD	40099900	Bestandsveränd. Rohmaterial - Bilanzkorrektur
2150011	Ausstattung BD	40300000	Verbrauch Hilfs- und Betriebsstoffe
2151000	WB Ausstattung BD	40390000	Bestandsveränderungen Hilfs- u. Betriebsstoffe
2151011	WB Ausstattung BD	40390100	Verschrottung Hilfs- u. Betriebsstoffe
2160000	Sponsoringanlagen	40390500	Preisdifferenzen Hilfs- u. Betriebsstoffe
2160011	Sponsoringanlagen (StR)	40500000	Verbrauch Verpackungsmaterial
2161000	WB Sponsoringanlagen	40590000	Bestandsveränderungen Verpackungsmaterial
2161011	WB Sponsoringanlagen (StR)	40590100	Verschrottung Verpackungsmaterial
2170000	Ausstattung BD	40590500	Preisdifferenzen Verpackungsmaterial
2170011	Ausstattung BD	40600000	Verbrauch Unfert. Erzeugnisse/Halbzeuge Produktion

2171000	WB Ausstattung BD	40601000	Verbrauch Unfert. Erzeugnisse/Halbzeuge Service
2171011	WB Ausstattung BD	40602000	Verbrauch Unfert.Erzeugn./Halbzeuge Dienstleistung
2200000	Geringwertige Wirtschaftsgüter	40603000	Verbrauch Unfert. Erzeugnisse/Halbzeuge Projekte
2200011	Geringwertige Wirtschaftsgüter (Steuerrecht)	40604000	Verbrauch Unfert. Erzeugnisse/Halbzeuge Sonstige
2201000	WB Geringwertige Wirtschaftsgüter	40605000	Verbr.Unfert. Erzeugn./Halbz.Lohnb./Beist.(o.B.)
2201011	WB Geringwertige Wirtschaftsgüter (Steuerrecht)	40606000	Verbrauch Unfert. Erzeugnisse/Halbzeuge Lieferant
3100000	Geleistete Anzahlungen auf Anlagen	40607000	Verbr. Unfertige Erzeugnisse/Halbzeuge Kunde
3101000	Vorsteuer-Verrechnung a. Anzahlung. f. Sachanlagen	40608000	Verbrauch Unfert. Erzeugnisse/Halbzeuge BDS- Gruppe
3110000	Aktivierte Anzahlungen auf Sachanlagen	40650000	Verbrauch Fertige Erzeugnisse Produktion
3111000	Verrechnung aktivierte Anzahlungen auf Sachanlagen	40651000	Verbrauch Fertige Erzeugnisse Service
3200000	Gebäude im Bau	40652000	Verbrauch Fertige Erzeugnisse Dienstleistung
3200011	Gebäude im Bau (Steuerrecht)	40653000	Verbrauch Fertige Erzeugnisse Projekte
3210000	Maschinen im Bau	40654000	Verbrauch Fertige Erzeugnisse Sonstige
3210011	Maschinen im Bau (Steuerrecht)	40655000	Verbr.FE Lohnbearb./Beist. (o.B.)
3220000	Sonstige Anlagen im Bau	40656000	Verbr. FE Lieferant (mit Berechnung)
3220011	Sonstige Anlagen im Bau (Steuerrecht)	40657000	Verbrauch Fertige Erzeugnisse Kunde
3230000	Werkzeuge im Bau	40658000	Verbrauch Fertige Erzeugnisse BDS-Gruppe
3230011	Werkzeuge im Bau (Steuerrecht)	40690000	Bestandsveränderungen Unf.Erzeugn./Halbzeuge
3400000	EDV-Software	40690100	Verschrottung Unfertige Erzeugnisse/Halbzeuge
3400011	EDV-Software (StR)	40690500	Preisdifferenzen Unf.Erzeugn./Halbzeuge
3401000	WB EDV-Software	40690800	Wertberichtigung Unfertige Erzeugnisse/Halbzeuge
3401011	WB EDV-Software (StB)	40695000	Bestandsveränderungen Fertige Erzeugnisse
3401900	WB EDV-Software - Bilanzkorrektur (HR)	40695100	Verschrottung Fertige Erzeugnisse
4300000	Beteiligungen	40695500	Preisdifferenzen Fertige Erzeugnisse
4301000	WB Beteiligungen	41000000	Verbrauch Handelsware Produktion

6200000	Darlehen - VR-Bank 27941765	41001000	Verbrauch Handelsware Service
6200100	Darlehen - VR-Bank 227941765	41002000	Verbrauch Handelsware Dienstleistung
6210000	Darlehen - Commerzbank 782772800	41003000	Verbrauch Handelsware Projekte
7000000	Gezeichnetes Kapital	41004000	Verbrauch Handelsware Sonstige
7201000	Gesetzliche Rücklage (Korrektur BilMoG)	41005000	Verbrauch Handelsware Lohnbearb./Beist. (o. Ber.)
7600000	Stille Beteiligung CJ	41006000	Verbrauch Handelsware Lieferant (m. Berechnung)
7600010	Stille Beteiligung CJ - Privatkonto	41007000	Verbrauch Handelsware Kunde
7600100	Stille Beteiligung CK	41008000	Verbrauch Handelsware BDS-Gruppe
7600110	Stille Beteiligung CK - Privatkonto	41090000	Bestandsveränderungen Handelsware
7600200	Stille Beteiligung SD	41090100	Verschrottung Handelsware
7600210	Stille Beteiligung SD - Privatkonto	41090500	Preisdifferenzen Handelswaren
7600300	Stille Beteiligung ED	41099900	Bestandsveränd. Handelswaren - Bilanzkorrektur
7600310	Stille Beteiligung ED - Privatkonto	41400000	Dienstleistungen zur Weiterberechnung
7600400	Stille Beteiligung BP	41450000	Material/Waren zur Weiterberechnung
7600410	Stille Beteiligung BP - Privatkonto	41500000	Sonst. Material-u. Wareneinsatz (Nichtlagermaterial)
7600500	Stille Beteiligung HF	41610000	Strom
7600510	Stille Beteiligung HF - Privatkonto	41630000	Wasser
7600600	Stille Beteiligung MN	41640000	Gas
7600610	Stille Beteiligung MN - Privatkonto	41650000	Heizung/Heizöl
7600700	Stille Beteiligung UH	41690000	Energiekosten verbundener Unternehmen
7600710	Stille Beteiligung UH - Privatkonto	41700000	Fremdbearbeitung Lohnbearbeitung (Lagermaterial)
7600800	Stille Beteiligung RD	41701000	Fremdbearbeitung Lohnbearb. (Fertigungsaufträge)
7600810	Stille Beteiligung RD	41710000	Fremdbearbeitung Service
8000000	Pauschalwertberichtigung zu Forderungen	41720000	Fremdbearbeitung Kundengeräte
8500000	Pensionsrückstellungen (Geschäftsführer)	41790000	Fremdbearbeitung Nachbearbeitung zu FAUF

8500011	Pensionsrückstellungen-Geschäftsführ.(Steuerrecht)	41791000	Fremdbearbeitung Nachbearb. zuBestellung/Lagermat.
8800000	Steuer-Rückstellungen	41890000	Bezugsnebenkosten
8900000	Rückstellungen für Berufsgenossenschaft	41890100	Bezugsnebenkosten aus Lieferung Lagermaterial
8901000	Rückstellungen für Abschluss und Prüfung	41890200	Bezugsnebenkosten aus Lieferung Lagermaterial F+V
8902000	Rückstellungen für Urlaubsansprüche	41891000	Zoll
8902500	Rückstellungen für Mehrarbeit	41892000	Erhaltene Skonti mit Ust
8903000	Rückstellungen für Archivierung und Entsorgung	41892100	Erhaltene Skonti ohne Ust
8904000	Rückstellungen für Instandhaltung	42000000	.....
8909000	Sonstige Rückstellungen	42010000	Gehälter Aushilfen (Mini-Job)
8910000	Rückstellungen für Gewährleistungen	42011000	Pausch.Lst.Gehälter Aushilfen (Mini-Job)
9010000	Latente Steuern, aktiv	43000000	Gehälter
9100000	Latente Steuern, aktiv	43001000	Kfz-Nutzung Mitarbeiter
9105000	Latente Steuern, passiv	43010000	Gehälter Aushilfen Ferienarb.Prakt.etc)
9800000	Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	43011000	Pausch.Lohnst.Gehälter Aushilf.(Ferienarb.etc.)
9801000	Aktive Rechn.abgr.posten - USt auf Anzahlungen	43020000	Gehälter Geschäftsführer
9900000	Passive Rechnungsabgrenzungsposten	43021000	Kfz-Nutzung Geschäftsführer
10000000	Kasse DE	43600000	Versicherungsentschädigungen
10200000	Kasse BDS China	44000000	Gesetz.sozialer Aufwand
11300000	Sparkasse 620261503 Giro	44001000	Erstattungen
11300100	Zwischenkto.Spark.620261503 Giro- Eingang	44600000	Berufsgenossenschafts-Beitrag (gesetz.UF.vers.)
11300200	Zwischenkto.Spark.620261503 Giro- Ausgang	44700000	Pensionsfond
11301000	Sparkasse 8908097 US-\$ Girokonto	44700100	AN finanz.Altersvorsorge
11301100	Zwischenkto.Spark.8908097 US-\$ Girokonto - Eingang	44900000	Essenzuschüsse
11301200	Zwischenkto.Spark.8908097 US-\$ Girokonto - Ausgang	44900010	Anteil Arbeitnehmer Mahlzeiten
11310000	VR-Bank 7941765 Girokonto	44901000	Fahrtkosten Erstwohnsitz Arbeitsstätte

11310100	Zwischenkto. VR-Bank 7941765 Girokonto - Eingang	44902000	Zuschuss Kindergarten
11310200	Zwischenkto. VR-Bank 7941765 Girokonto - Ausgang	44960000	Fort-u.Weiterbildung
11311000	VR-Bank Girokonto US-\$	44961000	Ausbildung (Studiengebühren)
11311100	Zwischenkto. VR-Bank US-\$ Girokonto - Eingang	44962000	Berufsbekleidung
11311200	Zwischenkto. VR-Bank US-\$ Girokonto - Ausgang	44970000	Sonst.freiwillige Aufwendungen(Betriebsfeiern)
11312000	VR-Bank 107941765 Girokonto (BD SIMEX)	44970100	Aufw. Mitarbeiter-Darlehen Zinsvorteil Arbeitnehm.
11312100	Zwischenkto. VR-Bank 107941765 Girokonto - Eingang	44990000	Pauschale Lohnsteuer (Sonst.Pers.kosten)
11312200	Zwischenkto. VR-Bank 107941765 Girokonto - Ausgang	44991000	Pauschale Lohnsteuer für Sachzuwendungen an AN
11320000	Commerzbank 782772800 Girokonto	45000000	Direktversicherungen MA
11320100	Zwischenkto. Commerzbank. 782772800 Girokonto - Eingang	45000100	Arbeitgeberfinanz.Altersvorsorge
11320200	Zwischenkto. Commerzbank. 782772800 Girokonto - Ausgang	45001000	Pauschale Lohnsteuer Direktversicherung
11330000	Deutsche Bank 226031568900 Girokonto	45001100	Pausch.Lst.AG finanz.Altersvorsorge
11330100	Zw.kto. Dt.Bank 226031568900 Girokonto - Eingang	45010000	Rückdeckungsversicherung Geschäftsführer
11330200	Zw.kto. Dt.Bank 226031568900 Girokonto - Ausgang	45010011	Rückdeckungsversich. Geschäftsführer (Steuerrecht)
11340000	DZ-Bank Festgeldkonto US-\$ (über VR-Bank)	45010100	Altersvorsorge f.Geschäftsführer
11400000	China 09-400838040000233	45020000	Pensionsrückstellungen
11400100	Zwischenkonto China 09-400838040000233 - Eingang	45020011	Pensionsrückstellungen (Steuerrecht)
11400200	Zwischenkonto China 09-400838040000233 - Ausgang	45100000	Instandhaltung Gebäude und Außenanlagen
12000000	Mitarbeiter-Darlehen	45110000	Instandhaltung Heizung
12100000	Gesellschafter-Darlehen	45200000	Instandhaltung Maschinen und Anlagen
12200000	Darlehen an verbundene Unternehmen	45300000	Instandhaltung Betriebs- und Geschäftsausstattung
12900000	Geldtransit	45900000	Instandhaltung externe Schäden (bei Lieferan./Kd.)
14000000	Forderungen	46600000	Versicherungen
14009900	Forderungen - Bilanzkorrektur	46700000	Beiträge
14010000	Kreditorische Debitoren	46800000	Sonstige Abgaben

14200000	Einzelwertberichtigungen zu Forderungen	47000000	Reinigung
14630000	Forderungen gegen Mitarbeiter	47001000	Reinigungsmittel
15100000	Geleistete Anzahlungen	47002000	Raummiete
15100100	Geleistete Anzahlungen (WE/RE-Konten-Ausgleich)	47100000	Miete/Leasing Maschinen u. techn. Anlagen
15400000	Vorsteuer	47110000	Miete/Leasing techn. Büroausstattung
15400100	Vorsteuer 19% Inland	47200000	Ausgangsfrachten
15400110	Vorsteuer 7% Inland	47250000	Aufwand für Gewährleistungen
15400200	Vorsteuer 19% EU	47300000	Porto
15400210	Vorsteuer 7% EU	47310000	Sonstige Fracht und Versandkosten
15401000	Vorsteuer im Folgejahr abziehbar	47320000	Telefon, Internet
15402000	Abziehbare Vorsteuer nach §13b UStG 19%	47400000	Reisekosten Mitarbeiter/Geschäftsführer BDS
15410000	Einfuhrumsatzsteuer	47410000	Reisekosten Mitarbeiter/Geschäftsführer BDS-Gruppe
15910000	Sonstige Forderungen	47420000	Reisekosten Unternehmensberatung
15910011	Sonstige Forderungen (StR)	47430000	Reisekosten Geschäftsfreunde
15911000	Lieferanten-Darlehen (an Lieferant)	47450000	Bewirtung Geschäftsfreunde abzugsfähig
15920000	Rückdeckungsversicherung	47450100	Bewirtung Geschäftsfreunde nicht abzugsfähig
15920011	Rückdeckungsversicherung (Steuerrecht)	47455000	Bewirtung im Haus
16000000	Verbindlichkeiten	47500000	Kfz.lauf.Betriebskosten Firma
16009900	Verbindlichkeiten - Bilanzkorrektur	47501000	Kfz.Instandhaltung Firma
16010000	Debitorische Kreditoren	47502000	Kfz.-Leasing Firma
17000000	Erhaltene Anzahlungen	47503000	Kfz-Versicherung Firma
17500000	Umsatzsteuer	47504000	KFZ-Steuer BDS
17500100	Umsatzsteuer 19% Inland	47505000	KFZ-Sonstige Betriebskosten BDS
17500110	Umsatzsteuer 7% Inland	47550000	KFZ-Laufende Betriebskosten Mitarb./Geschäftsführ.
17500120	Umsatzsteuer 16% Inland	47551000	KFZ-Instandhaltung Mitarb./Geschäftsführ.

17500200	Umsatzsteuer 19% EU	47552000	KFZ-Leasing Mitarbeiter/Geschäftsführer
17500210	Umsatzsteuer 7% EU	47553000	KFZ-Versicherung Mitarbeiter/Geschäftsführer
17501000	Umsatzsteuervorauszahlung	47554000	KFZ-Steuer Mitarbeiter/Geschäftsführer
17502000	Umsatzsteuer Vorjahr	47555000	KFZ-Sonstige Betriebskosten Mitarb./Geschäftsführ.
17503000	Umsatzsteuer frühere Jahre	47600000	Büromaterial
17504000	Umsatzsteuer Verrechnung Vorjahr	47601000	Fachliteratur
17505000	Umsatzsteuer nach § 13b UStG 19%	47610000	Kleinanschaffungen bis 150,- €
17600000	Auszuzahlendes Gehalt/Lohn	47611000	Werkzeuge und Kleingeräte bis 150,00 €
17610000	Abzuführ.Lohn-u.Kirchensteuer (aus Lohn u.Gehalt)	47611100	Werkzeugkosten und ähnliche Kosten
17620000	Abzuführende Sozialversicherung	47620000	Abfallbeseitigung
17621000	Verrechnungskonto Vorauszahlung Sozialversicherung	47630000	Zertifizierungs- und Prüfkosten
17640000	Abzuführende Vermögensbildung	47631000	Muster f. Produktzulassungen/Prüfungen/Testzwecke
17650000	Verrechnungskonto Lohn und Gehalt	47632000	Entwicklungsdienstleistungen
17720000	Verbindlich. geg. Untern. m. d. Beteiligungsv. b.	47633000	Untersuchung/Messung/Prüfung s.r.o.
17900000	Verbindlichkeiten geg.Finanzamt (Betr.st.u.Abg.)	47640000	Bürodienstleistungen
17900100	Verbindlichkeiten geg.Finanzamt aus verg. Jahren	47641000	Unternehmensberatung RD
17900111	Verbindlich. geg.Finanzamt aus verg. Jahren (StR)	47641100	Unternehmensberatung KAMA
17900200	Verbindlichkeiten Steuernachzahl. Betriebsprüfung	47642000	Rechtsberatung und Gerichtskosten
17910000	Sonstige Verbindlichkeiten	47643000	Buchführungs- und Abschlusskosten
17910100	Sonstige Verbindlichkeiten(WE/RE-Konten- Ausgleich)	47650000	Zertifizierungskosten QM
17910200	Sonst. Verbindlich. - Umsatzsteuer auf Anzahlung	47651000	Beratungskosten QM
19100000	WE/RE-Verrechnungskonto Fertige Erzeugnisse	47660000	Beratungs- und Wartungskosten EDV
19101000	WE/RE-Verrechnungskonto Unfert.Erzeugn./Halbzeuge	47660100	Wartungs- und Betreuungskosten EDV
19110000	WE/RE-Verrechnungskonto Handelsware	47660200	Beratungs- und Dienstleistungskosten EDV (Projekte)
19111000	WE/RE-Verrechnungskonto Rohmaterial	47690000	Lebende Tiere (Aquarium)

19190000	WE/RE-Verrechnungskonto Sonstige	47700000	Printobjekte
19250000	WE/RE-Verrechnungskonto Bezugsnebenkosten	47701000	Public Relations
19250010	Einkaufsgegenkonto Bezugsnebenkosten	47702000	Internetmarketing
19300000	WE/RE-Verrechnungsk. Lieferantenskonti (Nettoverf.)	47710000	Messe
19500000	Forderung/Verbindlichkeit FA (USt laufendes Jahr)	47720000	Marketing Ausland
19501000	Verrechnung Umsatzsteuer-Zahlungen	47730000	Muster Marketing
19693000	Kaution	47740000	Geschenke abzugsfähig
19999000	Verrechnungskonto Anlagenzugang	47740100	Geschenke nicht abzugsfähig
19999011	Verrechnungskonto Anlagenzugang (Steuerrecht)	47750000	Sponsoring
19999111	Verrechnungskonto Eröffnungsbil.wert (Steuerrecht)	47760000	Sonstige Marketingkosten
20000000	Aufwand aus dem Verkauf von Sachanlagen	47761000	Dekoration
20000011	Aufwand aus dem Verkauf von Sachanlagen (StR)	47790000	Verkaufsprovisionen
20000100	Aufwand a.d. Verkauf von deaktivierten Sachanlagen	47795000	Muster Vertrieb
20001000	Verlust aus Verschrottung von Anlagen	47900000	Nebenkosten des Geldverkehrs
20001011	Verlust aus Verschrottung von Anlagen (StR)	49982000	Außerordentl. Aufwand für Pensions-Rückstellungen
20010000	Außerordentlicher Aufwand aus Abgang v. Sachanlage	49982011	Außerordentl. Aufwand für Pensions-Rückstell.(StR)
20401000	Spenden und andere Zuwendungen	49990000	Periodenfremder Aufwand
20402000	Unentgelt. Erbring. e. sonstigen Leistung (19%)	80000000	Umsatzerlöse Inland Fertige Erzeugnisse
20403000	Unentgelt. Zuwendung von Gegenständen (19%)	80010000	Umsatzerlöse Inland Handelsware
21010000	Einstellung in die Einzelwertber. zu Forderungen	80020000	Umsatzerlöse Inland Unfert. Erzeugnisse/Halbzeuge
21011000	Einstellung in die Pauschalwertber. zu Forderungen	80030000	Umsatzerlöse Inland Rohmaterial
21012000	Forderungsverluste EU-Lieferungen	80040000	Umsatzerlöse Inland Service
21013000	Forderungsverluste 16% Umsatzsteuer	80050000	Umsatzerlöse Inland Dienstleistungen
21014000	Forderungsverluste 19% Umsatzsteuer	80090000	Umsatzerlöse aus Fracht und Verpackung Inland
21015000	Forderungsverluste Drittland	80100000	Umsatzerlöse EU Fertige Erzeugnisse

21050000	Grundsteuer	80110000	Umsatzerlöse EU Handelsware
21110000	Abschreibung EDV/Software	80120000	Umsatzerlöse EU Unfertige Erzeugnisse/Halbzeuge
21110011	Abschreibung EDV/Software (StR)	80130000	Umsatzerlöse EU Rohmaterial
21111000	Abschr.Grundstücke/Gebäude/Außenanl./Betr.vorrich.	80140000	Umsatzerlöse EU Service
21111011	Abschr.Grundst./Geb./Außenanl./Betr.vorrich. (StR)	80150000	Umsatzerlöse EU Dienstleistungen
21112000	Abschreibung Maschinen/techn.Anl./Werkzeuge	80190000	Umsatzerlöse aus Fracht und Verpackung EU
21112011	Abschreibung Maschinen/techn.Anl./Werkzeuge (StR)	80200000	Umsatzerlöse Drittland Fertige Erzeugnisse
21113000	Abschreibung KFZ	80210000	Umsatzerlöse Drittland Handelsware
21113011	Abschreibung KFZ (StR)	80220000	Umsatzerlöse Drittland Unfert. Erzeugnisse/Halbz.
21114000	Abschreibung BGA / Werkstatteinrichtung	80230000	Umsatzerlöse Drittland Rohmaterial
21114011	Abschreibung BGA / Werkstatteinrichtung (StR)	80240000	Umsatzerlöse Drittland Service
21115000	Abschreibung Sonstige Anlagen	80250000	Umsatzerlöse Drittland Dienstleistungen
21115011	Abschreibung Sonstige Anlagen (StR)	80290000	Umsatzerlöse aus Fracht und Verpackung Drittland
21116000	Abschreibung Geringwertige Wirtschaftsgüter	80300000	Umsatzerlöse BDS-Gruppe Fertige Erzeugnisse
21116011	Abschreibung geringw. Wirtschaftsg. (Steuerrecht)	80310000	Umsatzerlöse BDS-Gruppe Handelsware
22000000	Zinsaufwendungen	80320000	Umsatzerlöse BDS-Gruppe Unfert.Erzeugn./Halbzeuge
22021000	Zinsaufwendungen langfristige Darlehen	80330000	Umsatzerlöse BDS-Gruppe Rohmaterial
22030000	Zinsaufwendungen §233a AO, §4 Abs. 5b EStG	80340000	Umsatzerlöse BDS-Gruppe Service
22060000	Kapitalertragssteuer	80350000	Umsatzerlöse BDS-Gruppe Dienstleistungen
22061000	Solidaritätszuschlag zu KEST	80390000	Umsatzerlöse a. Fracht u. Verpackung BDS-Gruppe
22091000	Zinsaufw. für die Abzinsung von Pensions-Rückstell	81000000	Aktivierete Eigenleistungen
23000000	Aufwand a. Kursdifferenzen - Einkauf	82000000	Erlöse aus dem Verkauf von Sachanlagen
23000500	Aufwand aus Kursdifferenzen - Umsatz	82000011	Erlöse aus dem Verkauf von Sachanlagen (StR)
23190000	Preisdiff.Rechn.eingang - Aufwand (vorz.Lag.entn.)	82000100	Erlöse a.d. Verkauf von deaktivierten Sachanlagen
23304000	Aufwand Inventur Rohmaterial	82500000	Verrechnungskonto Anlagenabgang

23304030	Aufwand Inventur Hilfs- und Betriebsstoffe	82500011	Verrechnungskonto Anlagenabgang (StR)
23304050	Aufwand Inventur Verpackungsmaterial	82500111	Verrechnungskonto Anlagenabgang deakt. Anlag. (StR)
23304060	Aufwand Inventur Unfertige Erzeugnisse/Halbzeuge	84010000	Weiterberechnung mit Ust
23304065	Aufwand Inventur Fertige Erzeugnisse	84011000	Weiterberechnung mit 7% Umsatzsteuer
23304100	Aufwand Inventur Handelsware	84020000	Weiterberechnung ohne Ust
24000000	Körperschaftsteuer	84100000	Ertrag aus Vermietung (Wohnung)
24008000	Körperschaftssteuer-Nachzahlung Vorjahre	84100100	Ertrag aus Vermietung (BD)
24009000	Körperschaftssteuer-Erstattung Vorjahre	84100200	Ertrag aus Vermietung (Geschäftsräume)
24010000	Solidaritätszuschlag	84101000	Ertrag aus KFZ.Gestellung
24018000	Solidaritätszuschlag-Nachzahlung Vorjahre	84102000	Ertrag aus Mahlzeitverrechnung, Anteil Arbeitnehm.
24019000	Solidaritätszuschlag-Erstattung Vorjahre	84103000	Ertr. Mitarbeiter-Darlehen Zinsvorteil Arbeitnehm.
24100000	Gewerbsteuer	88000000	Skonto Umsatzerlöse Inland
24108000	Gewerbsteuer-Nachzahlung Vorjahre	88010000	Skonto Umsatzerlöse EU
24109000	Gewerbsteuer-Erstattung Vorjahre	88020000	Skonto Umsatzerlöse Drittland
24901000	Aufwand Zuführung latente Steuern	88030000	Skonto Umsatzerlöse BDS-Gruppe
24951000	Ertrag Zuführung latente Steuern	88100000	Erlösschmälerungen/Rabatte Inland
25000000	Ertrag aus dem Verkauf von Sachanlagen	88102000	Erlösschmälerungen Provisionen Inland
25000011	Ertrag aus dem Verkauf von Sachanlagen (StR)	88110000	Erlösschmälerungen/Rabatte EU
25000111	Ertrag a.d. Verkauf v. deaktiv.Sachanlagen (StR)	88112000	Erlösschmälerungen Provisionen EU
25010000	Außerordentlicher Ertrag a. Nachakt. v. Sachanlage	88120000	Erlösschmälerungen/Rabatte Drittland
25010011	Außerord. Ertrag a. Nachakt. v. Sachanlage (StR)	88122000	Erlösschmälerungen Provisionen Drittland
25301000	Sonst.Ertrag aus Zuschreibung auf Sachanl. (BilMoG)	88130000	Erlösschmälerungen/Rabatte BDS-Gruppe
27050000	Erhöhung Rückkaufwert Rückdeckungsversicherung	88132000	Erlösschmälerungen Provisionen Gruppe
27200000	Zinserträge und ähnliche Erträge	89000000	Bestandsveränd. Unf.Erzeugn./Halbzeuge - Ertrag
27230000	Zinserträge §233a Sonderfall Anlage A KSt	89009900	Best.veränd. Unf.Erz./Halbz.-Ertrag-Bilanzkorrekt.

27240000	Zinserträge Rückdeckungsversicherung	89010000	Bestandsveränd. Unf.Erzeugn.Fremdfabrik. - Ertrag
27300000	Sonst. Zinsen u. ähnl. Ertr. aus verbund. Untern.	89100000	Bestandsveränd. Material .i. Bearbeitung - Ertrag
27610000	Skontoverlust aus Skonto-Nettoverfahren	89105000	Bestandsveränd. Material .i. Bearbeitung - Ertrag
28000000	Ertrag a. Kursdifferenzen - Einkauf	89200000	Bestandsveränd. Fertige Erzeugnisse - Ertrag
28000500	Ertrag aus Kursdifferenzen - Umsatz	90000000	Gewinnvortrag vor Verwendung
28190000	Preisdiff.Rechn.eingang - Ertrag (vorz.Lag.entn.)	90100000	Jahresüberschuss/-fehlbetrag
28304000	Ertrag Inventur Rohmaterial	90100011	Jahresüberschuss/-fehlbetrag (Bilanzvortrag) (StR)
28304030	Ertrag Inventur Hilfs- und Betriebsstoffe	91000000	Abgeführte Gewinne an stille Gesellschafter
28304050	Ertrag Inventur Verpackungsmaterial		